

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI P R A H O V A
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA Nr. 81 din 28 mai 2009
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. "H" S.A.
din orașul ..., județul Prahova

Biroul Soluționare Contestații din cadrul **Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Prahova** a fost sesizat de **Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Prahova – Activitatea de Inspecție Fiscală**, prin adresa **nr. ... din ... aprilie 2009** – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub **nr. .../... aprilie 2009**, în legătură cu contestația **Societății Comerciale "H" S.A. din orașul ..., județul Prahova**, formulată împotriva **Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ... martie 2009**, act administrativ fiscal emis de A.F.P.C.M. Prahova – A.I.F., precum și împotriva **Raportului de Inspecție Fiscală** încheiat la data de **... martie 2009** de șef serviciu și inspector din cadrul A.F.P.C.M. Prahova – A.I.F., **comunicate societății comerciale** la data de **... martie 2009**.

În conformitate cu prevederile **art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa susmenționată, **A.F.P.C.M. Prahova – A.I.F.** a transmis **Dosarul contestației** către **D.G.F.P. Prahova - Biroul soluționare contestații**.

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor **art. 207 și ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Ordonanței Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală - republicată** (republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 513/31 iulie 2007), cu modificările și completările ulterioare, respectiv **transmiterea contestației nr. .../...04.2009 în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat**, înregistrată la A.F.P.C.M. Prahova sub nr. **.../... aprilie 2009**, precum și **încadrarea în cuantumul de până la 1.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei**, procedează în continuare la **analiza pe fond a contestației**.

Societatea Comercială "H" S.A. are **domiciliul fiscal** în orașul ..., Str. ..., Nr. ..., județul Prahova, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Prahova sub nr. **J29/.../...** și are codul unic de înregistrare fiscală ... cu atribut fiscal **RO**.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de **... lei** – **din care:**

- **contribuția de asigurări sociale datorată de angajator** **... lei;**
- **majorări de întârziere aferente C.A.S. datorată de angajator** **... lei;**
- **contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați** **... lei;**
- **majorări de întârziere aferente C.A.S. reținută de la asigurați** **... lei;**

- contribuția de asigurare pt. accidente de muncă datorată de angajator lei;
- majorări de întârziere aferente C.A.pt. accidente de muncă lei;
- contribuția pt.asigurări de sănătate datorată de angajator lei;
- majorări de întârziere aferente C.A.S.S. datorată de angajator lei;
- contribuția pt.asigurări de sănătate reținută de la asigurați lei;
- majorări de întârziere aferente C.A.S.S. reținută de la asigurați lei;
- contribuția pt.asigurări de sănătate calculată pt.concedii medicale lei;
- majorări de întârziere aferente C.A.S.S. calculată pt.concedii medicale . .. lei;
- contribuția de asigurări pt. șomaj datorată de angajator lei;
- majorări de întârziere aferente C.A. șomaj datorată de angajator lei;
- contribuția de asigurări pt. șomaj reținută de la asigurați lei;
- majorări de întârziere aferente C.A. șomaj reținută de la asigurați lei;
- contrib. angajatorului la Fd. garantare pt.plata creanțelor salariale lei;
- majorări de întârziere aferente lei.

Din analiza actelor și documentelor existente în Dosarul contestației, rezultă:

I. – Susținerile contestatoarei sunt următoarele (citat):

"[...] Motivele solicitării anulării deciziei de impunere pentru contribuțiile de mai sus

1. Motivele de fapt

Stabilirea bazei de impozitare în sumă de ... lei, reprezentând cota parte repartizată din profitul net al anului 2006 și distribuit în anul 2007 pentru fondul de participare a salariaților la profit a fost stabilit de A.G.A., fără temei legal.

La pct. 2.1.2. din decizia de impunere se motivează, pe fiecare obligație fiscală că "participarea salariaților la profit nu reprezintă o repartizare din profitul societății comerciale, salariații neavând drept la repartizări din profit, ci doar la premii supuse regimului curent de impozitare al veniturilor" și pe cale de consecință profitul net repartizat de A.G.A. trebuia să majoreze fondul de salarii. Nu se precizează prevederi legale care reglementează sau interzic participarea salariaților la profit, sau potrivit cărora fondul de participare la profit este de fapt fond de premiere ce se suportă din fondul de salarii, lăsând să se înțeleagă că repartizarea profitului este la latitudinea organelor fiscale. Precizăm că la societățile cu capital de stat Ordonanța Guvernului 64/2001 reglementează ordinea și limita repartizării profitului net, pentru fondul de participare la profit, limita fiind de până la 10% din profitul net.

[...].

[...] potrivit Legii 31/1990 nicio altă autoritate nu are dreptul să hotărască asupra profitului net decât A.G.A., care este suverană în deciziile sale conform atribuțiilor din lege și statutul societății. Lipsa unei reglementări exprese privind repartizarea profitului (ca în cazul societăților cu capital de stat – O.G. 64/2001) nu poate fi "apreciată" ca o interdicție, acționarii având dreptul statutar și legal de a dispune asupra profitului net.

Din acest punct de vedere și legislația fiscală reglementează diferit baza impozabilă, respectiv:

- venituri impozabile (în cazul impozitului pe venit reglementat de Codul Fiscal [...])
- veniturile salariale impozabile sunt diferite de fondul de salarii, ca urmare a faptului că pot fi constituite din mai multe surse și nu neapărat pe seama fondului de salarii, la veniturile salariale impozabile fiind adăugate "avantajele în bani și în natură" acordate (salarii, premii, drepturi de hrană, echipament, acțiuni sociale etc.)

- fond de salarii (Legea 19/2000 și Legea 76/2002) cu precizare expresă a elementelor care intră în fondul de salarii și cu precizare expresă că în baza impozabilă nu se include fondul de participare la profit (art. 26 litera c din Legea 19/2000 și art. 26 și 27 litera d din H.G. 174/2002 de aprobare a Normelor Metodologice de aplicare a Legii 76/2002).

Din cele prezentate rezultă clar că participarea salariaților la profit, ca formă de remunerare nu este interzisă de reglementările legale așa cum se motivează în decizia de impunere, iar din punct de vedere fiscal includerea în baza de impozitare nu poate fi efectuată prin asimilarea cu fondul de premiere sau de salarii funcție de aprecierea organului fiscal ci numai conform prevederilor legislației fiscale respectându-se astfel voința legiuitorului.

Nejustificat, la stabilirea bazei impozabile pentru toate contribuțiile arătate se precizează că societatea a încălcat prevederile Codului Fiscal [...]. Preczăm că Legea 571/2003 nu reglementează modul de stabilire a bazei impozabile pentru niciuna din obligațiile fiscale calculate suplimentar, ci reglementează potrivit art. 2 expres anumite impozite și taxe, cele referitoare la calculul impozitului pe venit fiind respectate întocmai de unitate, având în vedere și cele prezentate anterior.

[...] Pe fond, participarea salariaților la profit nu are aceeași sursă de constituire cu fondul de salarii, respectiv:

– fondul de salarii se prevede în B.V.C. și se include în cheltuielile de exploatare și este deductibil fiscal la calculul impozitului pe profit;

– fondul de participare la profit se repartizează din profitul net în baza Hotărârii acționarilor și din acest punct de vedere poate fi asimilat dividendelor (care se supun impozitului).

2. Referitor la motivele de drept

Lipsa prevederilor legale care reglementează modul de calcul al contribuțiilor stabilite suplimentar în Decizia de impunere și care fac obiectul prezentei contestații.

Astfel,

a. referitor la contribuția de asigurări sociale

Potrivit prevederilor art. 26(c) din Legea 19/2000 [...] contribuția de asigurări sociale nu se datorează asupra sumelor reprezentând participarea salariaților la profit.

b. referitor la contribuția pentru asigurări de șomaj

Potrivit prevederilor art. 26 și 27 din Legea 76/2002 [...] și de art. 14(2) litera d din H.G. 174/2002 [...] potrivit căroră "nu se includ în baza de calcul" asupra căreia angajatorii au obligația de a reține și de a vira contribuția la bugetul asigurărilor pentru șomaj, sumele reprezentând "participare salariaților la profit".

c. contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajatori

Potrivit prevederilor art. 258 din Legea 95/2006 contribuția datorată de angajator se aplică asupra fondului de salarii, fiind format din totalitatea drepturilor salariale sau asimilate salariilor. Fondul de participare la profit a fost constituit din profitul net și nu are legătură cu fondul de salarii.

d. contribuția pentru accidente de muncă și boli profesionale

Potrivit prevederilor art. 101 din Legea 346/2002, baza de calcul pentru contribuție o constituie fondul brut anual de salarii realizat, iar fondul de participare la profit nu are legătură cu fondul de salarii.

e. contribuția pentru asigurări de sănătate calculată pentru concediile medicale

Potrivit prevederilor art. 6(2) din OUG 158/2005 contribuțiile se calculează prin aplicarea cotei de 0,85% la fondul de salarii realizat.

f. contribuția la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale

Potrivit prevederilor L200/2006 art. 7(1) calculul contribuției se face prin aplicarea cotei de 0,25% asupra fondului total de salarii brute lunare realizate de salariați.

În concluzie, în urma motivelor de fapt și de drept prezentate considerăm că nu există temeii pentru calculul obligațiilor suplimentare prezentate mai sus, în sensul că baza impozabilă nu poate fi majorată cu drepturi ce nu au fost suportate din fondul de salarii și vă rugăm să dispuneți desfășurarea parțială a Deciziei .../...-03-2009. [...]."

II. – Din Decizia de impunere nr. ... din ... martie 2009, respectiv din anexa la aceasta - Raportul de inspecție fiscală din ... martie 2009, rezultă următoarele:

* – Inspeția fiscală din februarie – martie 2009 a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de constituire, declarare și virare a obligațiilor datorate bugetului

general consolidat aferente perioadei 01 ianuarie 2006 – 31 decembrie 2008 la S.C. “H” S.A..

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală din data de ... martie 2009 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .../... martie 2009.

În acest **Raport**, la **CAPITOLUL III – Constatări fiscale – s-a consemnat (citat):**

"[...] III.5 Contribuția de asigurări sociale de stat

[...] 5.1. Contribuția de asigurări sociale datorată de angajator

[...]Din verificarea efectuată [...], pe baza ștatelor de salarii, la control s-au constatat următoarele deficiențe:

1. **În luna decembrie 2007** conform **Hotărârii A.G.A nr. /02.2007** privind **repartizarea profitului net al anului 2006** suma de ... lei a fost înregistrată în creditul contului 424 «Participarea salariaților la profit» prin debitarea contului 117 «Rezultatul reportat ».

Conform notei contabile nr. /decembrie 2007 au fost operate următoarele înregistrări contabile :

424 « « =	%	...
	421 « Personal, remunerații datorate »	...
	444 « Impozit salarii »

Astfel, pentru suma de ... lei reprezentând **participarea salariaților la profit** acordată salariaților, **societatea nu a constituit obligația de plată** aferentă în contul contribuției de asigurări sociale datorate de angajator.

Participarea salariaților la profit nu reprezintă o repartizare din profitul societății comerciale, salariații neavând drept la repartizări din profit, ci doar la premii supuse regimului curent de impozitare al veniturilor asimilate salariilor.

Având în vedere aceste aspecte societatea a încălcat prevederile **art.55, alin.(1) și alin.(2), lit.k)** din **Legea 571/2003** [...] coroborat cu **pct.68, lit.a)** din **H.G. 44/2004**, [...].

Astfel **la control s-a calculat contribuția angajatorului la asigurările sociale de stat** în sumă de ... lei potrivit **art.5, alin.(1), lit. a) și art. 23, alin.(1)** din **Legea nr. 19/2000** [...], anexa nr.....

Pentru contribuția stabilită suplimentar de ... lei, la control au fost calculate accesorii în sumă totală de ... lei, potrivit **art.120 din O.G. nr.92/2003** [...].

5.2 Contribuția individuală de asigurări sociale

[...] 1. Pentru suma de ... lei reprezentând participarea salariaților la profit acordată salariaților în luna **decembrie 2007**, societatea nu a constituit obligația de plată aferentă în contul acestei contribuții încălcând prevederile **art.55, alin.(1) și alin.(2), lit.k)** din **Legea 571/2003** [...] coroborat cu **pct.68, lit.a)** din **H.G. 44/2004** și **art.1, alin.(1), lit.e)** din **O.G. nr. 64/2001** [...].

Astfel, **la control s-a calculat contribuția individuală a asiguratului la asigurările sociale de stat** în sumă de ... lei potrivit **art.5, alin.(1), lit.a) și art. 24, alin.(1)** din **Legea nr.19/2000** [...], anexa nr. [...].

Pentru contribuția stabilită suplimentar de ... lei, la control **au fost calculate accesorii** în sumă totală de ... lei, potrivit **art.120 din O.G. nr.92/2003** [...].

III.6. Fondul pentru accidente de muncă și boli profesionale

[...] 1.Pentru suma de ... lei reprezentând participarea salariaților la profit acordată salariaților în luna decembrie 2007, **societatea nu a constituit obligația de plată aferentă în contul acestei contribuții** încălcând prevederile **art.55, alin.(1) și alin.(2), lit.k)** din **Legea 571/2003** [...] coroborat cu **pct.68, lit.a)** din **H.G. 44/2004** și **art.1, alin.(1), lit.e)** din **O.G. nr. 64/2001** [...].

Astfel **la control s-a calculat contribuția angajatorului la fondul de accidente și boli profesionale** în sumă de ... lei potrivit **art.5, și art.101, alin.(1), lit.a)** din **Legea nr.346/2002** [...], anexa nr.....

Pentru contribuția stabilită suplimentar de ... lei, la control **au fost calculate accesorii** în sumă totală de ... lei, potrivit **art.120 din O.G. nr.92/2003** [...].

[...] **III.7. Contribuția la bugetul asigurărilor pentru șomaj**

[...] **7.1 Contribuția angajatorului la bugetul asigurărilor pentru șomaj**

[...] 1. Pentru suma de ... lei reprezentând participarea salariaților la profit acordată salariaților, societatea nu a constituit obligația de plată aferentă în contul acestei contribuții încălcând prevederile

art.55, alin.(1) și alin.(2), lit.k) din Legea 571/2003 [...] coroborat cu pct.68, lit.a) din H.G. 44/2004 și cu art.1, alin.(1), lit.e) din O.G. nr. 64/2001 [...].

Astfel la control s-a calculat contribuția angajatorului la fondul de șomaj în sumă de ... lei potrivit **art.26 din Legea nr.76/2002 [...],**

Pentru contribuția stabilită suplimentar de ... lei, la control au fost calculate accesorii în sumă totală de .. lei, potrivit **art.120 din O.G. nr.92/2003 [...].**

[...] 7.2. Contribuția individuală a asiguraților la bugetul asigurărilor pentru șomaj

[...] 1. Pentru suma de ... lei reprezentând participarea salariaților la profit acordată salariaților, societatea nu a constituit obligația de plată aferentă în contul acestei contribuții încălcând prevederile **art.55, alin.(1) și alin.(2), lit.k) din Legea 571/2003 [...] coroborat cu pct.68, lit.a) din H.G. 44/2004 și art.1, alin.(1), lit.e) din O.G. nr. 64/2001 [...].**

Astfel la control s-a calculat contribuția [...] la fondul de șomaj în sumă de ... lei potrivit **art.27 din Legea nr.76/2002 [...], anexa nr....**

Pentru contribuția stabilită suplimentar de ... lei, la control au fost calculate accesorii în sumă totală de ... lei, potrivit **art.120 din O.G. nr.92/2003 [...].**

[...] III.8. Contribuția la fondul național unic de asigurări sociale de sănătate

[...] 8.1 Contribuția angajatorului la fondul asigurărilor sociale de sănătate

[...] Pentru suma de ... lei reprezentând participarea salariaților la profit acordată salariaților, societatea nu a constituit obligația de plată aferentă în contul acestei contribuții încălcând prevederile **art.55, alin.(1) și alin.(2), lit.k) din Legea 571/2003 [...] coroborat cu pct.68, lit.a) din H.G. 44/2004 și art.1, alin.(1), lit.e) din O.G. nr. 64/2001 [...].**

Astfel la control s-a calculat contribuția angajatorului la asigurările sociale de sănătate în sumă de ... lei potrivit **art.258, alin.(1) din Legea nr.95/2006 [...].**

[...] Pentru contribuția stabilită suplimentar de ... lei, la control au fost calculate accesorii în sumă totală de ... lei, potrivit **art.120 din O.G. nr.92/2003 [...].**

În contul acestei contribuții declarat în contul acestei contribuții suma de ... lei, mai puțin cu suma de .. lei, contrar prevederilor **art.83.(2) coroborat cu art. 94, alin.(3), lit.e) din O.G. nr.92/2003 [...], anexa nr....**

[...] 8.2. Contribuția asiguraților la fondul asigurărilor sociale de sănătate

[...] Pentru suma de ... lei reprezentând participarea salariaților la profit acordată salariaților, societatea nu a constituit obligația de plată aferentă în contul acestei contribuții încălcând prevederile **art.55, alin.(1) și alin.(2), lit.k) din Legea 571/2003 [...] coroborat cu pct.68, lit.a) din H.G. 44/2004 și cu art.1, alin.(1), lit.e) din O.G. nr. 64/2001 [...].**

Astfel la control s-a calculat contribuția asiguraților la asigurările sociale de sănătate în sumă de ... lei potrivit **art.257, alin.(1) din Legea nr.95/2006 [...], anexa nr....**

[...] Pentru contribuția stabilită suplimentar de ... lei, la control au fost calculate accesorii în sumă totală de ... lei, potrivit **art.120 din O.G. nr.92/2003 [...].**

[...] III. 9. Contribuția pentru concedii și indemnizații

[...] Pentru suma de ... lei reprezentând participarea salariaților la profit acordată salariaților, societatea nu a constituit obligația de plată aferentă în contul acestei contribuții încălcând prevederile **art.55, alin.(1) și alin.(2), lit.k) din Legea 571/2003 [...] coroborat cu pct.68, lit.a) din H.G. 44/2004 și cu art.1, alin.(1), lit.e) din O.G. nr. 64/2001 [...]. Astfel la control s-a calculat contribuția angajatorului pentru concedii și indemnizații în sumă de ... lei potrivit **art.6, alin.(2) din O.U.G. nr.158/2005 [...], anexa nr....****

[...] Pentru contribuția stabilită suplimentar de ... lei, la control au fost calculate accesorii în sumă totală de ... lei, potrivit **art.120 din O.G. nr.92/2003 [...].**

[...] III.10. Contribuția pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale

[...] Pentru suma de ... lei reprezentând participarea salariaților la profit acordată salariaților, societatea nu a constituit obligația de plată aferentă în contul acestei contribuții încălcând prevederile **art.55, alin.(1) și alin.(2), lit.k) din Legea 571/2003 [...] coroborat cu pct.68, lit.a) din H.G. 44/2004 și art.1, alin.(1), lit.e) din O.G. nr. 64/2001 [...]. Astfel la control s-a calculat contribuția angajatorului la fondul de garantare în sumă de ... lei potrivit **art.7, alin.(1) din Legea nr.200/2006 [...], anexa nr....****

[...] Pentru contribuția stabilită suplimentar de .. lei, la control au fost calculate accesorii în sumă totală de .. lei, potrivit art.120 din O.G. nr.92/2003 [...]. [...]."

III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada emiterii actului administrativ fiscal atacat, organul de soluționare a cauzei constată:

* – În **Raportul de inspecție fiscală din ... martie 2009** încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală din cadrul A.F.P.M. Ploiești la S.C. "H" S.A. **a fost consemnată verificarea perioadei 1 ianuarie 2006 – 31 decembrie 2008** în ceea ce privește modul de constituire, declarare și virare a **obligățiilor fiscale datorate bugetului general consolidat**, printre care și cele reprezentate de **contribuțiile sociale datorate de angajator și de asigurați**.

Obiectul principal de activitate al societății comerciale este "... - cod CAEN

* – **În urma inspecției fiscale, s-au constatat următoarele:**

Conform **Hotărârii A.G.A. din data de ... februarie 2007**, din **profitul net al anului 2006** s-a hotărât **repartizarea sumei de ... ca fond de participare a salariaților la profit**.

În luna **decembrie 2007**, prin articolul contabil **117 "Rezultatul reportat" = 424 "Prime reprezentând participarea personalului la profit"**, suma de **... lei** a fost înregistrată în contabilitate.

Prin aceeași notă contabilă din luna decembrie 2007, **soldul creditor al contului 424 a fost lichidat, prin articolul contabil următor:**

424 "Prime reprezentând participarea personalului la profit"	=	%	... lei
		421 "Personal-salarii datorate"	... lei
		444 "Impozit pe venituri de natura salariilor"	... lei

Motivele de fapt și de drept ce au determinat **stabilirea diferențelor suplimentare de plată la contribuțiile sociale datorate de societatea comercială și de asigurați** – în sumă totală de **... lei, sunt:**

Suma de ... lei reprezentând **venituri brute obținute de către salariații S.C. "H" S.A. drept participare la profit este asimilată veniturilor din salarii** – conform prevederilor **art. 55 alin. (1) și alin. (2) lit. k** din **Codul fiscal** și cele ale **pct. 68 lit. a** din **Normele metodologice** aprobate prin **H.G. nr. 44/2004**, coroborate cu prevederile **art. 178 alin. (4)** din **Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale** (așa cum au fost modificate de **art. IX pct. 81** din **Legea nr. 161/2003**).

În aceste condiții, **societatea comercială contestatoare trebuia să constituie obligațiile de plată privind contribuțiile sociale datorate în calitatea sa de angajator**, precum și să **calculeze și să rețină prin stopaj la sursă obligațiile de plată privind contribuțiile sociale datorate de asigurați** – conform prevederilor **art. 5 alin. (1) lit. a**, **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**, **art. 5 și art. 101 alin. (1) lit. a** din **Legea nr. 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale**, **art. 26 și art. 27** din **Legea nr. 76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă**, **art. 257 alin. (1) și art. 258 alin. (1)** din **Legea nr. 95/2006**

privind reforma în domeniul sănătății, **art. 6 alin. (2)** din **O.U.G. nr. 158/2005** privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate și **art. 7 alin. (1)** din **Legea nr. 200/2006** privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale.

Pentru nevirarea la termen a contribuțiilor sociale suplimentar stabilite, organele de inspecție fiscală au procedat și la calculul **majorărilor de întârziere aferente** – conform prevederilor **art. 120** din **Codul de procedură fiscală**, republicat în 31 iulie 2007, cu modificările și completările ulterioare.

.....
* – **Prin contestația formulată** de S.C. "H" S.A. împotriva **Deciziei de impunere nr. ... din ... februarie 2009 sunt contestate parțial obligațiile fiscale suplimentare de plată** stabilite, respectiv **cele privind contribuțiile sociale** datorate atât de angajator, cât și cele datorate de asigurați.

Societatea comercială contestatoare **susține că suma de ... lei repartizată ca fond de participare a salariaților săi la profitul net al anului 2006**, prin Hotărârea A.G.A. din februarie 2007 și plătită în luna decembrie 2007, **în mod eronat a fost încadrată** de organele de inspecție fiscală ca reprezentând **venituri asimilate salariilor** pentru care s-ar datora contribuții sociale.

Se menționează faptul că: "[...] potrivit Legii 31/1990 nicio altă autoritate nu are dreptul să hotărască asupra profitului net decât **A.G.A., care este suverană în deciziile sale conform atribuțiilor din lege și statutul societății.** [...]"

.....
* – **Legislația fiscală în vigoare, din perioada analizată, prevede:**

– **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal :**

"[...] Definirea veniturilor din salarii

Art. 55. – (1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă.

(2) În vederea impunerii, sunt asimilate salariilor:

[...] k) orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor.

.....
– **Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:**

"[...] 68. Veniturile din salarii sau 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 concediului de odihnă;

– sumele primite în caz de incapacitate temporară de muncă;

– **orice alte câștiguri în bani și în natură, primite de la angajatori de către angajați, ca plată a muncii lor; [...].**"

.....
– **Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale**, republicată (**forma valabilă până în aprilie 2003**):

"[...] Art. 178. – (1) **Din beneficiile societății** se va prelua în fiecare an cel puțin 5% pentru formarea fondului de rezervă, până ce acesta va atinge minimum a cincea parte din capitalul social.

[...] (4) **Fondatorii, administratorii și personalul societății vor participa la beneficii**, dacă aceasta este prevăzută în actul constitutiv ori, în lipsa unor asemenea prevederi, a fost aprobată de adunarea generală
extraordinară. [...]."

.....
– **Legea nr. 161 din 19 aprilie 2003** privind unele măsuri pentru asigurarea transparenței în exercitarea demnităților publice, a funcțiilor publice și în mediul de afaceri, prevenirea și sancționarea corupției (**publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 279/21 aprilie 2003**):

"[...] Art. IX. – **Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale**, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 33 din 29 ianuarie 1998, cu modificările și completările ulterioare, **se modifică și se completează după cum urmează**:

[...] 81. **Alineatele (1) și (4) ale articolului 178 vor avea următorul cuprins**:

"Art. 178. - (1) **Din profitul societății** se va prelua, în fiecare an, cel puțin 5% pentru formarea fondului de rezervă, până ce acesta va atinge minimum a cincea parte din capitalul social.

[...] (4) **Fondatorii vor participa la profit**, dacă acest lucru este prevăzut în actul constitutiv ori, în lipsa unor asemenea prevederi, a fost aprobat de adunarea generală extraordinară."

.....
Față de cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației stabilește următoarele:

Potrivit dispozițiilor **Legii contabilității nr. 82/1991**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **rezultatul final al unui exercițiu financiar se stabilește la data de 31 decembrie**, iar **repartizarea profitului net se face pe destinațiile legale** cu aprobarea adunării generale a acționarilor sau asociaților.

Conform prevederilor **art. 178 alin. (4)** din **Legea nr. 31/1990** privind societățile comerciale, republicată, cu modificările și completările ulterioare (forma în vigoare până în anul 2003 – mai sus citată), personalul societății comerciale putea participa la beneficiile obținute de către aceasta în condițiile stabilite la acest alineat.

Odată cu apariția **Legii nr. 161/2003** privind unele măsuri pentru asigurarea transparenței în exercitarea demnităților publice, a funcțiilor publice și în mediul de afaceri, prevenirea și sancționarea corupției, din cuprinsul textului **alin. (4) al art. 178** din **Legea nr. 31/1990** au fost eliminate expresiile "**administratorii și personalul societății**".

Astfel, prin această nouă prevedere legală, **salariații unei societăți comerciale** (cu capital majoritar privat) **au fost excluși de la participarea la profit**.

Ordonanța Guvernului nr. 64 din 30 august 2001 privind repartizarea profitului la societățile naționale, companiile naționale și societățile comerciale cu capital integral sau

majoritar de stat, precum și la regiile autonome, stabilește că până la 10% din profitul net obținut este repartizat pentru participarea salariaților la profit.

Activitatea unor astfel de unități este însă reglementată de **Legea nr. 15 din 7 august 1990 privind reorganizarea unităților economice de stat ca regii autonome și societăți comerciale** și nu de către **Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **cum este cazul** S.C. "H" S.A., destinația profitului net realizat într-un an fiscal fiind aceea de a fi distribuit ca dividende de plătit acționarilor sau asociaților.

Față de aceste reglementări legislative, rezultă că **societățile comerciale cu capital privat nu mai pot repartiza cote de participare la profit salariaților începând cu anul 2003.**

Doar societățile și companiile naționale, societățile comerciale cu capital integral sau majoritar de stat, ca și regiile autonome au dreptul la repartizarea unei cote din profitul net către salariații proprii.

Astfel, în mod corect și legal la inspecția fiscală din ... martie 2009, **organele de control au încadrat suma de ... lei**, repartizată în luna februarie și plătită salariaților în luna decembrie 2007, **în categoria veniturilor asimilate salariilor** pentru care trebuiau **constituite și plătite și contribuțiile sociale** în vigoare la data plății veniturilor nete.

Sustinerea din contestație precum că, în cazul societăților comerciale cu capital privat, nu există o reglementare limitativă privind repartizarea profitului, este eronată, întrucât, așa cum arătat mai sus, **Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale**, republicată, **așa cum a fost modificată și completată** prin **Legea nr. 161/2003**, prevede clar că **doar fondatorii vor participa la profit** și aceasta se va realiza în anumite condiții.

Deci **inclusiunea salariaților pentru participarea la profitul societății comerciale contestatoare este interzisă de lege**, iar **A.G.A. este suverană în deciziile sale**, așa cum se susține și în contestație, **însă respectând legislația în vigoare** la data adoptării deciziilor privind repartizarea profitului net.

De asemenea, prin contestația formulată se susține că, în mod nejustificat, la stabilirea bazei impozabile pentru contribuțiile sociale se precizează că societatea comercială a încălcat prevederile **Codului fiscal** adoptat prin **Legea nr. 571/2003**.

Însă invocarea prevederilor **art. 55 alin. (1) și alin. (2) lit. k** din **Codul fiscal** cât și a **pct. 68 lit. a)** din **Normele metodologice** aprobate prin **H.G. nr. 44/2004**, este corectă, întrucât **aceste prevederi definesc care sunt veniturile de natură salarială** pentru care se **datorează** atât **impozit pe veniturile din salarii**, cât și **contribuții sociale**.

Astfel, **în categoria veniturilor de natură salarială** se cuprind **toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană în baza unui contract individual de muncă**, în cazul de față **inclusiv veniturile în sumă de ... lei** repartizate salariaților din profitul net al anului 2006.

Contribuțiile sociale **nu au fost calculate în baza prevederilor Codului fiscal**, ci în baza **legilor speciale** care reglementează aceste contribuții.

Actele normative privind stabilirea contribuțiilor sociale de natură salarială anexate în copie contestației formulate, prevăd într-adevăr faptul că aceste contribuții nu se datorează pentru **"participarea salariaților la profit"**, însă, așa cum am arătat mai sus, **veniturile în sumă de ... lei nu fac parte din sumele reprezentând participarea salariaților la profit, ci fac parte din veniturile asimilate salariilor**, pentru care

societatea comercială contestatoare **avea obligația constituirii, reținerii, declarării și virării contribuțiilor sociale de natură salarială** (CAS, CASS, șomaj etc.), în valoare totală de **... lei**.

IV. - Concluzionând analiza contestației formulată de Societatea Comercială "H" S.A. cu sediul în orașul ..., județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ... martie 2009, act administrativ fiscal emis de A.F.P.C.M. Prahova – A.I.F., în conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 216 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

1. — Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de **... lei – din care:**

- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator **... lei;**
- majorări de întârziere aferente C.A.S. datorată de angajator **... lei;**
- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați **... lei;**
- majorări de întârziere aferente C.A.S. reținută de la asigurați **... lei;**
- contribuția de asigurare pt. accidente de muncă datorată de angajator ... **... lei;**
- majorări de întârziere aferente C.A.pt. accidente de muncă **... lei;**
- contribuția pt. asigurări de sănătate datorată de angajator **... lei;**
- majorări de întârziere aferente C.A.S.S. datorată de angajator **... lei;**
- contribuția pt. asigurări de sănătate reținută de la asigurați **... lei;**
- majorări de întârziere aferente C.A.S.S. reținută de la asigurați **... lei;**
- contribuția pt. asigurări de sănătate calculată pt. concedii medicale **... lei;**
- majorări de întârziere aferente C.A.S.S. calculată pt. concedii medicale .. **... lei;**
- contribuția de asigurări pt. șomaj datorată de angajator **... lei;**
- majorări de întârziere aferente C.A. șomaj datorată de angajator **... lei;**
- contribuția de asigurări pt. șomaj reținută de la asigurați **... lei;**
- majorări de întârziere aferente C.A. șomaj reținută de la asigurați **... lei;**
- contrib.angajatorului la Fd.de garantare pt.plata creanțelor salariale . **... lei;**
- majorări de întârziere aferente **... lei.**

2. — În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 218 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, și ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată - în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia - la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR COORDONATOR,

CT/4ex./28.05.2008