



DECIZIA nr.17/28.09.2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de **S.C. ... S.R.L. din loc., jud. Mureș**, asupra contestației înregistrată sub nr...../30.12.2010, formulată împotriva Deciziei de impunere nr...../23.11.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr...../18.11.2010, comunicată petentei la data de 08.12.2010, potrivit confirmării de primire anexate în copie la dosarul cauzei.

Contestatia a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Suma contestată este de..... lei, compusă din:

- lei reprezentând contribuția angajatorului la asigurările sociale de stat;
- lei reprezentând majorări de întârziere aferente contribuției angajatorului la asigurările sociale de stat;
- lei reprezentând contribuția angajaților la bugetul asigurărilor sociale de stat;
- lei reprezentând majorări de întârziere aferente contribuției angajaților la bugetul asigurărilor sociale de stat;
- lei reprezentând contribuția angajatorului la fondul de accidente și boli profesionale;
- lei reprezentând majorări de întârziere aferente contribuției angajatorului la fondul de accidente și boli profesionale;
- lei reprezentând contribuția angajatorului la fondul de somaj;
- lei reprezentând majorări de întârziere aferente contribuției angajatorului la fondul de somaj;
- lei reprezentând contribuția angajaților la fondul de somaj;
- lei reprezentând majorări de întârziere aferente contribuției angajaților la fondul de somaj;
- lei reprezentând contribuția angajatorului la fondul de asigurări de sănătate;
- lei reprezentând majorări de întârziere aferente contribuției angajatorului la fondul de asigurări sociale de sănătate;

- lei reprezentând contribuția angajaților la fondul de asigurări de sănătate;
- lei reprezentând majorări de întârziere aferente contribuției angajaților la fondul asigurărilor sociale de sănătate;
- lei reprezentând contribuția angajatorului la fondul de concedii și indemnizații;
- lei reprezentând majorări de întârziere aferente contribuției angajatorului la fondul de concedii și indemnizații;
- lei reprezentând contribuția angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- lei reprezentând majorări de întârziere aferente contribuției angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale.

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

A) Prin contestația înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș sub nr...../30.12.2010, petenta invocă următoarele:

- persoanele au desfășurat activitate în cadrul societății în baza unor contracte civile de prestări servicii, contracte care au la bază prevederile art.942, art.943, art.948 și art.949 din Codul Civil;
- neintrând sub incidența legislației muncii contractele de prestări servicii, nu se datorează impozit pe venitul din salarii și asimilate salariilor, contribuția de asigurări sociale datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați, contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale, contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați, contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator, contribuția de asigurări de sănătate reținută de la asigurați, contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice, contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, se reține doar 10% impozit pe venit conform art.52 din Codul fiscal;
- persoanele care desfășoară activitate pe bază de convenții civile nu au calitatea de salariat (angajat), iar beneficiarul nu are calitatea de angajator;
- persoanele care desfășoară activitate pe bază de convenții civile nu sunt obligate să declare nici unui beneficiar sau institutii de stat ce activități desfășoară pe bază de conventii civile, pentru o asemenea activitate neputând fi stabilite cu exactitate timpul de muncă, calitatea executantului, mijloacele de realizare și alte asemenea elemente;
- fiecare contract civil de prestări are negociată o valoare pentru lucrarea care este prevăzută în contract, fapt pentru care inspectorii fiscali nu aveau de ce să calculeze obligații fiscale în funcție de salariul minim (cu excepția impozitului pe venit), în contracte nefiind prevăzut un timp de lucru zilnic (de ex. 8 ore pe zi) și nici prezența zilnică a prestatorului de servicii;

- au fost întocmite de către organele de control state de plată pe numele unor persoane care nu au fost identificate nici măcar în urma solicitării trimise la Serviciul Public Comunitar Local de Evidența Persoanelor Iernut, respectiv și

B) Față de aspectele contestate se reține că, în urma inspecției fiscale efectuate la **S.C. S.R.L. din loc. ..., jud. Mureș** - având ca obiect reverificarea modului de calcul, evidențiere, declarare și virare a contribuțiilor aferente veniturilor salariale (prezentate în Raportul de inspecție fiscală nr.90/15.12.2009), dispusă prin Decizia nr...../12.07.2010 a D.G.F.P. Mureș - Biroul Soluționare Contestații, în urma desființării parțiale a Deciziei de impunere nr...../21.12.2009 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr...../15.12.2009 - au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr...../18.11.2010 și Decizia de impunere nr...../23.11.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, prin care au fost constatate următoarele:

La controlul efectuat de organele de specialitate din cadrul Inspectoratului Teritorial de Muncă Mureș s-a constatat că S.C. S.R.L. a primit la muncă un număr de 14 persoane pentru care societatea nu a întocmit contracte individuale de muncă, fapt pentru care organele constatatoare au sancționat societatea, asupra acestui aspect fiind sesizată și D.G.F.P. Mureș prin adresa nr...../17.11.2009, înregistrată la sub nr..../20.11.2009 și la Activitatea de Inspecție Fiscală nr...../23.11.2009.

Pentru persoanele care au fost identificate de către organele din cadrul Inspectoratului Teritorial de Muncă Mureș că au prestat diferite munci fără ca unitatea să fi întocmit pentru acestea contracte individuale de muncă, cu ocazia reverificării unitatea a prezentat organelor de inspecție fiscală contracte de prestări servicii încheiate între S.C..... S.R.L., în calitate de beneficiar, și persoanele fizice în cauză, în calitate de prestatori de servicii, elementele principale ale acestora fiind menționate la paginile nr.3, 4 și 5 din raportul de inspecție fiscală.

În urma analizării acestor contracte, organele de inspecție fiscală au concluzionat următoarele:

- contractele au fost încheiate pentru o perioadă determinată de timp (în unele cazuri chiar și pentru un an de zile), persoanele fizice prestatoare fiind subordonate societății verificate, astfel societatea a dat dispoziții și ordine în legătură cu procesul muncii, prestatorul fiind obligat să execute întocmai;

- societatea care a utilizat forța de muncă a pus la dispoziția celeilalte părți mijloace de muncă cum ar fi: spații cu înzestrare corespunzătoare, îmbrăcăminte specială, unelte de muncă și alte asemenea;

- persoanele prestatoare au contribuit numai cu prestația fizică nu și cu capitalul propriu;

- activitățile desfășurate de persoanele fizice nu au fost efectuate întâmplător, conjunctural și nu îndeplinesc criteriile stabilite de prevederile legale pentru a fi o activitate independentă, ci dimpotrivă îmbracă caracterul unei activități dependente, din convențiile încheiate reieșind elemente reglementate de Titlul III "Impozitul pe venit" pct.67 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004;

- activitățile pe care le-au desfășurat persoanele fizice în cauză (întreținerea pășunilor, evacuarea gunoiului, adunarea fânului și paielor, efectuarea curățeniei, etc.)

nu pot fi asimilate prestării unui serviciu cum ar fi de exemplu încheierea unui contract de prestări servicii cu un instalator autorizat, pentru reparaarea sau întreținerea unei instalații, sau în cazul unei persoane care desfășoară o activitate de topometrie, realizează un control, o măsurătoare, o verificare, etc.;

- în contractele în cauză au fost stabilite de la început felul activităților.

Având în vedere prevederile Titlului III "Impozitul pe venit" art.55 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.67 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, la control s-a reținut că, unitatea avea obligația încheierii contractelor individuale de muncă cu persoanele în cauză și implicit a calculării, evidențierii și virării la bugetul de stat a contribuțiilor aferente veniturilor salariale, potrivit reglementărilor legale în materie.

Întrucât unitatea nu a întocmit state de plată, nu a calculat, evidențiat și declarat contribuțiile aferente veniturilor realizate de persoanele fizice în cauză, în vederea stabilirii acestora organele de inspecție fiscală au luat în calcul un venit lunar reprezentând salariul minim pe economie (pentru anul 2008 suma de .. lei, respectiv 540 lei, iar pentru anul 2009 suma de..... lei) pentru perioada în care persoanele respective au prestat diverse servicii către societate, în anexele nr.1-14 la raportul de inspecție fiscală fiind redat modul de determinare a următoarelor obligații fiscale stabilite la control pentru perioada septembrie 2008 - octombrie 2009:

- contribuția angajatorului la bugetul asigurărilor sociale (.... lei), contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați (..... lei), contribuția angajatorului pentru accidente de muncă și boli profesionale (..... lei), contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator (..... lei), contribuția individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați (..... lei), contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator (..... lei), contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați (..... lei), contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice (..... lei), contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (..... lei).

Contribuțiile mai sus enumerate au fost stabilite potrivit prevederilor art.23 alin.(1) lit.a) art.24 alin.(1), art.28 alin.(2) din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare, art.96 alin.(1), art.101 alin.(1) lit.a) din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, cu modificările și completările ulterioare, art.26 și art.27 alin.(1) din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru somaj și stimularea ocupării forței de muncă, cu modificările și completările ulterioare, art.256 alin.(5), art.257 alin.(1) și art.258 din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, art.7 alin.(1) din Legea nr.200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru neplata la termen a contribuțiilor aferente veniturilor salariale stabilite suplimentar în sarcina societății verificate, în baza prevederilor art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit **majorări de întârziere în sumă totală de lei.**

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

În fapt, în urma unei verificări efectuate de organele de control din cadrul Inspectoratului Teritorial de Muncă Mureș a rezultat că, **S.C. S.R.L. din loc., jud.Mureș**, a primit la muncă un număr de 14 persoane pentru care societatea nu a întocmit contracte individuale de muncă, fapt pentru care organele constatatoare au sancționat societatea, asupra acestui aspect fiind sesizată și D.G.F.P. Mureș prin adresa nr..../17.11.2009, înregistrată sub nr...../20.11.2009 și la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr...../23.11.2009.

Ca urmare a sesizării transmise de Inspectoratul Teritorial de Muncă Mureș, organele de inspecție fiscală au emis Raportul de inspecție fiscală nr...../15.12.2009 și Decizia de impunere nr.....21.12.2009, stabilind în sarcina S.C. S.R.L. obligații fiscale în sumă totală de lei, reprezentând impozit pe venit, contribuții aferente drepturilor salariale și majorări de întârziere aferente.

Prin Decizia nr...../12.07.2010 a D.G.F.P. Mureș - Biroul Soluționare Contestații a fost dispusă desființarea parțială a Deciziei de impunere nr..../21.12.2009 în ceea ce privește contribuțiile aferente veniturilor salariale și majorările de întârziere aferente în sumă totală de lei, urmând ca o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat raportul de inspecție fiscală în baza căruia a fost emisă decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare, ținând cont de prevederile legale aplicabile speței și considerentele deciziei de soluționare a contestației.

Inspecția fiscală în urma căreia a fost întocmit Raportul de inspecție fiscală nr...../18.11.2010 și Decizia de impunere nr...../23.11.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, contestată de petentă, efectuată de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție fiscală la **S.C. S.R.L. din loc., jud.Mureș**, a avut ca obiect reverificarea modului de calcul, evidențiere, declarare și virare a contribuțiilor aferente veniturilor salariale (prezentate în Raportul de inspecție fiscală nr...../15.12.2009), dispusă prin Decizia nr...../12.07.2010 a D.G.F.P. Mureș - Biroul Soluționare Contestații, în urma desființării parțiale a Deciziei de impunere nr...../21.12.2009.

Cu ocazia reverificării, organele de inspecție fiscală au analizat documentele întocmite de organele de control din cadrul Inspectoratului Teritorial de Muncă Mureș, din cuprinsul Notei de constatare (anexa nr.1 la Procesul-verbal de control nr..../13.11.2009 încheiat de I.T.M. Mureș), anexată în copie la dosarul cauzei, rezultând faptul că: "... Din verificarea pontajelor precum și a declarațiilor pe propria răspundere se constată primirea la muncă a unui număr de 14 persoane fără încheierea unui contract individual de muncă potrivit prevederilor art.16 alin.(1) din Codul Muncii". Totodată, din cele redată în Nota de constatare încheiată de organele de control din cadrul Inspectoratului Teritorial de Muncă Mureș, perioada în care persoanele fizice în cauză au prestat activități în cadrul societății verificate este 01.09.2008 - 31.10.2009.

În baza documentelor puse de unitatea verificată la dispoziția organelor de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș, a rezultat că, pentru un număr de 14

persoane, societatea nu a calculat, evidențiat și declarat impozitul și contribuțiile aferente veniturilor salariale pentru perioada 01.09.2008 - 31.10.2009.

Pentru persoanele care au fost identificate de către organele de control din cadrul Inspectoratului Teritorial de Muncă Mureș că au prestat diferite munci fără ca unitatea să fi întocmit pentru acestea contracte individuale de muncă, cu ocazia reverificării unitatea a prezentat organelor de inspecție fiscală contracte de prestări servicii încheiate între S.C. S.R.L., în calitate de beneficiar, și persoanele fizice în cauză, în calitate de prestatori de servicii, după cum urmează:

- nr...../05.01.2009 încheiat cu dl., având ca obiect "asigurarea de consultații veterinare în ferma de vaci la solicitarea medicului din fermă", durata contractului fiind de un an;

- nr...../09.03.2009 încheiat cu dl., având ca obiect "evacuat gunoi", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 09.03.2009 - 30.04.2009;

- nr...../01.05.2009 încheiat cu dl., având ca obiect "întreținerea pășunilor și culturilor", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 01.05.2009 - 30.06.2009;

- nr...../01.09.2009 încheiat cu dl., având ca obiect "adunat fân și tulei", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 01.09.2009 - 31.10.2009;

- nr...../05.01.2009 încheiat cu dl., având ca obiect "evacuat gunoi", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 01.01.2009 - 28.02.2009;

- nr...../02.03.2009 încheiat cu dl., având ca obiect "întreținerea pășunilor și culturilor", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 01.03.2009 - 30.04.2009;

- nr..../01.05.2009 încheiat cu dl. având ca obiect "adunat fân și paie", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 01.05.2009 - 30.06.2009;

- nr...../01.07.2009 încheiat cu dl., având ca obiect "adunat fân și tulei", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 01.07.2009 - 31.08.2009;

- nr..../01.09.2009 încheiat cu dl., având ca obiect "evacuat gunoi", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 01.09.2009 - 31.10.2009;

- nr..../05.01.2009 încheiat cu d-na, având ca obiect "efectuare curățenie", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 01.01.2009 - 28.02.2009;

- nr...../09.03.2009 încheiat cu d-na, având ca obiect "efectuare curățenie", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 09.03.2009 - 30.04.2009;

- nr...../01.05.2009 încheiat cu d-na, având ca obiect "efectuare curățenie", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 01.05.2009 - 30.06.2009;

- nr..../01.07.2009 încheiat cu d-na, având ca obiect "efectuare curățenie atunci când beneficiarul o solicită", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 01.07.2009 - 31.08.2009;

- nr...../01.09.2009 încheiat cu d-na, având ca obiect "curățenie în birou și vestiare", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 01.09.2009 - 31.10.2009;

- nr...../03.08.2009 încheiat cu dl., având ca obiect "adunat paie, lucernă, curăţat păşuni", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 03.08.2009 - 30.10.2009;
- nr...../05.01.2009 încheiat cu dl., având ca obiect "îngrijit animale", "încheiat pe o durată de două luni, respectiv de la 01.01.2009 - 27.01.2009";
- nr...../02.02.2009 încheiat cu dl., având ca obiect "îngrijit animale", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 01.02.2009 - 30.03.2009;
- nr...../01.04.2009 încheiat cu dl., având ca obiect "supravegheat animale pe păşune", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 01.04.2009 - 30.06.2009;
- nr...../01.07.2009 încheiat cu dl., având ca obiect "supravegheat animale pe păşune", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 01.07.2009 - 30.08.2009;
- nr..../02.09.2009 încheiat cu dl., având ca obiect "îngrijire animale", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 02.09.2009 - 31.10.2009;
- nr...../02.04.2009 încheiat cu dl., având ca obiect "verificarea stării culturilor de câmp", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 01.04.2009 - 31.10.2009;
- nr...../30.04.2009 încheiat cu dl., având ca obiect "întreţinere culturi, adunat fân", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 30.04.2009 - 31.05.2009;
- nr..../08.06.2009 încheiat cu dl., având ca obiect "adunat fân şi paie", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 08.06.2009 - 17.06.2009;
- nr...../01.07.2009 încheiat cu dl., având ca obiect "adunat fân şi paie", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 07.07.2009 - 31.08.2009;
- nr...../01.09.2009 încheiat cu dl., având ca obiect "întreţinere culturi şi adunat paie şi tulei", "încheiat pe o durată de două luni, respectiv de la 01.09.2009 - 30.09.2009";
- nr../14.01.2009 încheiat cu dl., având ca obiect "împrăştiat gunoi", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 14.01.2009 - 28.02.2009;
- nr...../02.03.2009 încheiat cu dl., având ca obiect "împrăştiat gunoi", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 01.03.2009 - 31.03.2009;
- nr...../01.04.2009 încheiat cu dl., având ca obiect "adunat lucernă", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 01.04.2009 - 20.05.2009;
- nr...../10.09.2009 încheiat cu dl., având ca obiect "împrăştiat gunoi", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 10.09.2009 - 23.09.2009;
- nr...../03.08.2009 încheiat cu dl., având ca obiect "evacuat dejectii", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 04.08.2009 - 28.09.2009;
- nr...../04.06.2009 încheiat cu dl....., având ca obiect "adunat lucernă şi paie pe câmp", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 04.06.2009 - 02.08.2009;
- nr...../06.05.2009 încheiat cu dl., având ca obiect "supravegheat animale la păşune", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 07.05.2009 - 18.06.2009;
- nr...../30.12.2008 încheiat cu dl., având ca obiect "verificare stare culturi", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 01.01.2009 - 28.02.2009;

- nr...../05.01.2009 încheiat cu dl., având ca obiect "împrăștiat gunoi pe câmp", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 01.01.2009 - 14.02.2009;

- nr...../05.01.2009 încheiat cu dl., având ca obiect "împrăștiat gunoi", durata contractului fiind de două luni, respectiv de la 01.01.2009 - 12.02.2009;

- nr...../05.01.2009 încheiat cu dl., având ca obiect "împrăștiat gunoi", "încheiat pe o durată de două luni, respectiv de la 01.01.2009 - 18.01.2009";

- nr...../20.01.2009 încheiat cu dl., având ca obiect "muls vaci cu lapte", "încheiat pe o durată de două luni, respectiv de la 20.01.2009 - 20.05.2009";

- nr...../05.01.2009 încheiat cu d-na, având ca obiect "muls vaci cu lapte", "încheiat pe o durată de două luni, respectiv de la 03.01.2009 - 02.02.2009";

- nr...../07.02.2009 încheiat cu d-na, având ca obiect "muls vaci cu lapte", "încheiat pe o durată de două luni, respectiv de la 07.02.2009 - 31.03.2009";

- nr..../04.04.2009 încheiat cu d-na, având ca obiect "muls vaci cu lapte", "încheiat pe o durată de două luni, respectiv de la 04.04.2009 - 30.04.2009";

- nr...../02.05.2009 încheiat cu d-na, având ca obiect "muls vaci cu lapte", "încheiat pe o durată de două luni, respectiv de la 02.05.2009 - 31.07.2009";

- nr..../01.08.2009 încheiat cu d-na, având ca obiect "muls vaci cu lapte", "încheiat pe o durată de două luni, respectiv de la 01.08.2009 - 26.10.2009".

Având în vedere prevederile Titlului III "Impozitul pe venit" art.55 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.67 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, la control s-a reținut că, unitatea avea obligația încheierii contractelor individuale de muncă cu persoanele mai sus menționate și implicit a calculării, evidențierii și virării la bugetul de stat a contribuțiilor aferente veniturilor salariale, potrivit reglementările legale în materie.

Întrucât unitatea nu a întocmit state de plată, nu a calculat, evidențiat și declarat contribuțiile aferente veniturilor realizate de persoanele în cauză, în vederea stabilirii obligațiilor fiscale constând în contribuții aferente veniturilor salariale organele de inspecție fiscală au luat în calcul un venit lunar reprezentând salariul minim pe economie (pentru anul 2008 suma de lei, respectiv lei, iar pentru anul 2009 suma de lei) pentru perioada septembrie 2008 - octombrie 2009, în care persoanele respective au prestat diverse servicii către societate, fiind stabilite suplimentar în sarcina petentei următoarele obligații fiscale:

- contribuția angajatorului la bugetul asigurărilor sociale (..... lei), contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați (.... lei), contribuția angajatorului pentru accidente de muncă și boli profesionale (.... lei), contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator (.... lei), contribuția individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați (.... lei), contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator (..... lei), contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați (.... lei), contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (.... lei), contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice (..... lei).

Modul de determinare a obligațiilor fiscale anterior menționate este redat în anexele nr.1-14 la raportul de inspecție fiscală.

Contribuțiile mai sus enumerate au fost stabilite potrivit prevederilor art.23 alin.(1) lit.a) art.24 alin.(1), art.28 alin.(2) din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare, art.96 alin.(1), art.96 alin.(1), art.101 alin.(1) lit.a) din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, cu modificările și completările ulterioare, art.26 și art.27 alin.(1) din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru somaj și stimularea ocupării forței de muncă, cu modificările și completările ulterioare, art.256 alin.(5), art.257 alin.(1) și art.258 din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, art.7 alin.(1) din Legea nr.200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările și completările ulterioare, prevederi legale în vigoare pentru perioada verificată.

Aferent obligațiilor stabilite suplimentar organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă totală de lei, potrivit prevederilor art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestația formulată petenta invocă următoarele:

- întrucât contractele de prestări servicii nu intră sub incidența legislației muncii, nu se datorează impozit pe venitul din salarii și asimilate salariilor și nici contribuțiile aferente veniturilor salariale, ci doar 10% impozit pe venit conform art.52 din Codul fiscal;

- persoanele care desfășoară activitate pe bază de convenții civile nu au calitatea de salariat (angajat), iar beneficiarul nu are calitatea de angajator;

- persoanele care desfășoară activitate pe bază de convenții civile nu sunt obligate să declare nici unui beneficiar sau institutii de stat ce activități desfășoară pe bază de convenții civile, pentru o asemenea activitate neputând fi stabilite cu exactitate timpul de muncă, calitatea executantului, mijloacele de realizare și alte asemenea elemente;

- fiecare contract civil de prestări are negociată o valoare pentru lucrarea care este prevăzută în contract, fapt pentru care inspectorii fiscali nu aveau de ce să calculeze obligații fiscale în funcție de salariul minim (cu excepția impozitului pe venit), în contracte nefiind prevăzut un timp de lucru zilnic (de ex. 8 ore pe zi) și nici prezența zilnică a prestatorului de servicii.

În drept, potrivit prevederilor Titlului III "Impozitul pe venit" art.55 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ***"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"***.

În legătură cu aceste prevederi legale, pct.67 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, stipulează:

"Veniturile de natură salarială prevăzute la [art. 55](#) din Codul fiscal, denumite în continuare venituri din salarii, sunt venituri din activități dependente, dacă sunt îndeplinite următoarele criterii:

- *părțile care intră în relația de muncă, denumite în continuare angajator și angajat, stabilesc de la început: felul activității, timpul de lucru și locul desfășurării activității;*

- *partea care utilizează forța de muncă pune la dispoziția celeilalte părți mijloacele de muncă, cum ar fi: spații cu înzestrare corespunzătoare, îmbrăcăminte specială, unelte de muncă și altele asemenea;*

- *persoana care activează contribuie numai cu prestația fizică sau cu capacitatea ei intelectuală, nu și cu capitalul propriu;*

- *plătitorul de venituri de natură salarială suportă cheltuielile de deplasare în interesul serviciului ale angajatului, cum ar fi indemnizația de delegare-detașare în țară și în străinătate, și alte cheltuieli de această natură, precum și indemnizația de concediu de odihnă și indemnizația pentru incapacitate temporară de muncă suportate de angajator potrivit legii;*

- *persoana care activează lucrează sub autoritatea unei alte persoane și este obligată să respecte condițiile impuse de aceasta, conform legii".*

Având în vedere prevederile legale anterior citate, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au considerat veniturile obținute de persoanele fizice mai sus menționate ca fiind de natură salarială obținute din activități dependente întrucât, astfel cum au reținut și organele de control în raportul de inspecție fiscală, în urma analizării contractelor prezentate la control de societatea verificată rezultă următoarele:

- *contractele au fost încheiate pentru o perioadă determinată de timp (în unele cazuri chiar și pentru un an de zile), persoanele fizice fiind subordonate societății verificate, astfel societatea a dat dispoziții și ordine în legătură cu procesul muncii, prestatorul fiind obligat să execute întocmai;*

- *societatea care a utilizat forța de muncă a pus la dispoziția celeilalte părți mijloace de muncă cum ar fi: spații cu înzestrare corespunzătoare, îmbrăcăminte specială, unelte de muncă și altele asemenea;*

- *persoanele prestatoare au contribuit numai cu prestația fizică nu și cu capitalul propriu;*

- *activitățile desfășurate de persoanele fizice nu au fost efectuate întâmplător, conjunctural și nu îndeplinesc criteriile stabilite de prevederile legale pentru a fi o activitate independentă, ci dimpotrivă îmbracă caracterul unei activități dependente, din convențiile încheiate reieșind elemente reglementate de Titlul III "Impozitul pe venit" pct.67 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004;*

- *activitățile pe care le-au desfășurat persoanele fizice în cauză (întreținerea pășunilor, evacuarea gunoiului, adunarea fânului și paielor, efectuarea curățeniei, etc.) nu pot fi asimilate serviciilor prestate de exemplu de un instalator autorizat, în baza unui contract de prestări servicii având ca obiect repararea sau întreținerea unei instalații;*

- *în contractele în cauză au fost stabilite de la început felul activităților.*

Având în vedere considerentele anterior prezentate, susținerile petentei, mai sus menționate, nu sunt de natură să conducă la soluționarea favorabilă a contestației.

Prin urmare, unitatea avea obligația de a calcula, evidenția și vira la bugetul de stat contribuțiile aferente veniturilor salariale, potrivit reglementărilor legale în vigoare pentru perioada verificată, prevăzute la:

- art.5 din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

„(1) În sistemul public sunt asigurate obligatoriu, prin efectul legii:

I. persoanele care desfășoară activități pe bază de contract individual de muncă[...],

și art.21 alin.(1), art.23 alin.(1) lit.a), art.24 alin.(1) și art.28 alin.(2) din același act normativ, potrivit cărora:

„ART. 21

(1) Contribuția de asigurări sociale se datorează din momentul încadrării în una dintre situațiile prevăzute la art. 5 alin. (1) sau de la data încheierii contractului de asigurare socială.[...]

ART. 23

(1) Baza lunară de calcul a contribuției individuale de asigurări sociale în cazul asiguraților o constituie:

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

ART. 24

(1) Baza lunară de calcul a contribuției de asigurări sociale datorate de către angajator o constituie suma veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale de asigurări sociale conform art. 23 alin. (1).[...];

ART.28

(2) Angajatorul calculează și virează lunar, la casa teritorială de pensii în raza căreia se află sediul acestuia, contribuția de asigurări sociale pe care o datorează bugetului asigurărilor sociale de stat împreună cu contribuțiile individuale reținute de la asigurați”;

- art.19, art.26 și art.27 alin.(1) din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„ART. 19

În sistemul asigurărilor pentru șomaj sunt asigurate obligatoriu, prin efectul legii:

a) persoanele care desfășoară activități pe bază de contract individual de muncă sau pe bază de contract de muncă temporară, în condițiile legii, cu excepția persoanelor care au calitatea de pensionari;[...]

ART. 26*)

Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la bugetul asigurărilor pentru șomaj, a cărei cotă se aplică asupra sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj, conform art. 27 alin. (1).[...]

ART. 27*)

(1) Angajatorii au obligația de a reține și de a vira lunar contribuția individuală la bugetul asigurărilor pentru șomaj, a cărei cotă se aplică asupra bazei lunare de calcul, reprezentată de venitul brut realizat lunar, în situația persoanelor asigurate obligatoriu, prin efectul legii, prevăzute la art. 19.[...];

- art.5 alin.(1) lit.a), art.96 alin.(1) și art.101 alin.(1) lit.a) din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„ART.5

(1) Sunt asigurate obligatoriu prin efectul prezentei legi;

a) persoanele care desfășoară activități pe baza unui contract individual de muncă, indiferent de durata acestuia, precum și funcționarii publici;

ART.96

(1) Datorează contribuții de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale următorii:

a) angajatorii, pentru asigurații prevăzuți la [art. 5](#) și [7](#);

b) asigurații prevăzuți la [art. 6](#).

[...]

ART.101

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

a) suma veniturilor brute realizate lunar";

- art.7 alin.(1) din Legea nr.200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările și completările ulterioare, care prevede că „ **Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la Fondul de garantare în cotă de 0,25%, aplicată asupra sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj realizate de salariații încadrați cu contract individual de muncă, potrivit legii**”;

- art.256 alin.(5), art.257 alin.(1) și alin.(2) lit.a), precum și la art.258 alin.(1) din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

„ART.256

[...]

(5) Cota de contribuție pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate, destinată exclusiv finanțării cheltuielilor cu plata acestor drepturi, este de 0,75%, aplicată la fondul de salarii sau, după caz, la drepturile reprezentând indemnizație de șomaj ori asupra veniturilor supuse impozitului pe venit, și se achită la bugetul Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate, în condițiile legii.

ART. 257

(1) Persoana asigurată are obligația plății unei contribuții bănești lunare pentru asigurările de sănătate, cu excepția persoanelor prevăzute la art.213 alin. (1).

(2) Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote de 6,5%, care se aplică asupra:

a) veniturilor din salarii sau asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit;

[...]

ART. 258*)

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

În ceea ce privește susținerea petentei potrivit căreia organele de control au întocmit state de plată pe numele unor persoane care nu au fost identificate nici măcar în urma solicitării trimise la Serviciul Public Comunitar Local de Evidența Persoanelor Iernut, respectiv și, aceasta nu poate fi reținută la soluționarea favorabilă a contestației întrucât, astfel cum reiese din Nota de constatare încheiată de organele de control din cadrul Inspectoratului Teritorial de Muncă Mureș (anexa nr.1 la Procesul-verbal de control nr...../13.11.2009), anexată în copie la dosarul cauzei, între persoanele care au fost identificate că au prestat diferite activități fără ca unitatea verificată să încheie cu acestea contract individual de muncă, se regăsesc și dl..... și dl..... Prin urmare, având la bază sesizarea transmisă de Inspectoratul Teritorial de Muncă Mureș prin adresa nr...../17.11.2009, înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr...../20.11.2009 și la Activitatea de Inspecție Fiscală nr...../23.11.2009, organele de inspecție fiscală au procedat la efectuarea operațiunilor de stabilire a efectului fiscal al constatărilor organelor de control din cadrul Inspectoratului Teritorial de Muncă Mureș, având la bază documentele transmise de această instituție.

Având în vedere considerentele prezentate, prevederile legale incidente în speță și faptul că susținerile petentei nu sunt de natură să combată constatările organelor de inspecție fiscală, **contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește obligațiile fiscale stabilite suplimentar în sarcina petentei, în sumă totală de lei** (..... lei reprezentând contribuția angajatorului la bugetul asigurărilor sociale + lei contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați + lei contribuția angajatorului pentru accidente de muncă și boli profesionale + lei contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator + lei contribuția individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați + lei contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator + lei contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați + lei contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale + lei contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice).

Ținând cont de faptul că stabilirea accesoriilor în sarcina unității reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește contribuțiile aferente veniturilor salariale, în sumă totală de lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, contestația petentei urmează a fi **respinsă ca neîntemeiată și pentru majorările de întârziere aferente, în sumă totală de lei** (... lei aferente contribuției angajatorului la asigurările sociale de stat + lei aferente contribuției angajaților la bugetul asigurărilor sociale de stat + lei aferente contribuției angajatorului la fondul de accidente și boli profesionale + lei aferente contribuției angajatorului la fondul de somaj + lei aferente contribuției angajaților la fondul de somaj + lei aferente contribuției angajatorului la fondul de asigurări sociale de sănătate + lei aferente contribuției angajaților la fondul asigurărilor sociale de sănătate + lei aferente contribuției angajatorului la fondul de concedii și indemnizații + lei aferente contribuției angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale).

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.209 alin.(1) lit.a) și art.210 din Ordonanța

Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de ***S.C. S.R.L. din loc....., jud. Mureș.***

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

DIRECTOR EXECUTIV,