

DECIZIA NR.4074/2019

privind soluționarea contestației formulate de **persoana fizică XX X** înregistrată la DGRFP XX sub nr. XXR-DGR **23315/2019**

Serviciul soluționare contestații 1 din cadrul DGRFP XX a fost sesizat de AJFP XX, prin adresa înregistrată la DGRFP XX sub nr. XXR-DGR 23315/2019, cu privire la contestația formulată de persoana fizică XX, CNP.XX, având domiciliul fiscal în mun. XX, str. XX nr. XX, sc.XX, etj.XX, ap.XX, jud. XX, cu domiciliul procedural ales la XX cu sediul în loc. XX, str. XX nr.XX, Sector XX.

Contestația a fost înregistrată la AJFP XX în data de XX sub nr. XXG-REG XX/XX.

Contestația este semnată și poartă ștampila XX, fiind depusă Împuternicirea avocațială seria XX în original, pentru următori XX, XX, XX

Acțiunea în procedura prealabilă a fost formulată împotriva următoarelor acte administrativ-fiscale:

Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. XX

- Raportul de inspecție fiscală nr. XX

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. XX, s-au stabilit creanțe fiscale în sumă totală de XX lei, reprezentând:

- Impozit pe venit din salarii, în sumă de XX lei;
- CASS datorată de angajat, în sumă de XX lei;
- CASS datorată de angajator, în sumă de XX lei
- CAS datorată de angajat, în sumă de XX lei;
- CAS datorată de angajator, în sumă de XX lei;
- Contribuția pentru șomaj datorată de angajat, în sumă de XX lei;
- Contribuția pentru șomaj datorată de angajator, în sumă de XX lei;
- Contribuția la fondul de garantare creanțe salariale, în sumă de XX lei;
- Contribuția la fond de risc și accidente, în sumă de XX lei;
- Contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate, în sumă de XX lei.

Petenta contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. XX, pentru creanțe fiscale în sumă totală de XX lei.

Față de data comunicării Decizie de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr.XX, respectiv **XX** (sub semnătura privată), acțiunea în procedura prealabilă a fost formulată în termenul prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, fiind depusă în data de **XX**.

Constatând că în speță sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269, 270 alin. (1) și art. 272 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Serviciul Soluționare Contestații 1 din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice XX este legal investit să se pronunțe asupra contestației formulate de persoana fizică XX.

I. Prin contestația formulată de persoana fizică XX prin reprezentantul convențional XX se solicită:

1. „Anularea Deciziei de impunere nr.XX din data de XX și a considerentelor cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr.XX din data de XXX întocmite de Administrația Județeană a Finanțelor Publice XX și comunicate la data de XX, pentru obligații principale suplimentare în sumă de XX lei (din care XX lei reprezentând CASS datorată de angajat, XX lei reprezentând CASS datorată de angajator, XX lei reprezentând CAS datorată de angajat, XX lei reprezentând CAS datorată de angajator, XXlei reprezentând contribuția pentru șomaj datorată de angajat, XX lei reprezentând contribuția pentru șomaj datorată de angajator XX lei reprezentând contribuția la fondul de garantare creanțe salariale, XX lei reprezentând contribuția la fond de risc și accidente, XX lei reprezentând contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate, XX lei reprezentând impozit pe veniturile din salarii),

2. și pe cale de consecință să se constate că dna. XX nu datorează obligațiile principale în sumă de XX lei și nici obligațiile fiscale accesorii acestora."

Motivele pe care contestatara își întemeiază contestația:

Petenta susține că în perioada XX, a fost supusă unei inspecții fiscale având ca obiectiv verificarea impozitului pe venit aferent perioadei XX. În urma inspecției fiscale a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. XX („Decizia de impunere”) și Raportul de inspecție fiscală nr. XX („RIF” sau „Raportul de inspecție fiscală”).

Din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală rezultă că, organele de inspecție au recalificat o sumă primită de d-na. XX în cursul anului XX din venit din alte surse în venit de natură salarială.

Obligațiile fiscale suplimentare au fost stabilite în legătură cu suma de XX lei (echivalentul sumei de XX euro) încasată în cursul anului XX, de la XX X („XX”) - persoană juridică cu sediul în XX, asociat unic al XX (XX”) până la data de XX - reprezentând bonus (în engleză „exit bonus”) privind participarea la câștigul obținut din vânzarea părților sociale deținute de XX la capitalul XX, acordat în baza Acordului privind Distribuirea Profitului la Vânzare („Acordul”) încheiat între XX și dna. XX.

Organele fiscale au considerat că, întrucât XX era asociatul unic al XX (până la data de XX), iar d-na.XX avea calitatea de director comercial al XX, suma de XX lei plătită acesteia de către XX ar reprezenta un venit asimilat salariilor, în conformitate cu prevederile art. 76 alin. (2) lit. f) din Codul Fiscal.

În urma inspecției fiscale, organele fiscale au stabilit în sarcina d-nei. Domșa Mihaela Loredana obligații fiscale suplimentare, după cum urmează:

- Impozit pe venit din salarii, în sumă de XX lei;
- CASS datorată de angajat, în sumă de XX lei;
- CASS datorată de angajator, în sumă de XX lei
- CAS datorată de angajat, în sumă de XX lei;
- CAS datorată de angajator, în sumă de XX lei;

- Contribuția pentru șomaj datorată de angajat, în sumă de XX lei;
- Contribuția pentru șomaj datorată de angajator, în sumă de XX lei;
- Contribuția la fondul de garantare creanțe salariale, în sumă de XX lei;
- Contribuția la fond de risc și accidente, în sumă de XX lei;
- Contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate, în sumă de XX lei.

În motivarea contestației de fapt și de drept, petenta susține că Bonusul acordat de XX nu este un venit de natură salarială/asimilat salariilor, așa cum rezultă din cuprinsul RIF, organele fiscale consideră: „conform prevederilor art. 76 alin. (2) lit. f). sunt venituri salariale, cărora li se aplică regulile de impunere proprii salariilor și remunerația obținută de directori cu contract de mandat precum și drepturile convenite managerilor în baza contractului de management prevăzut de lege.”

Organele de inspecție au reținut, că urmare a vânzării acțiunilor deținute în Profi de către XX aceasta a decis, că în baza Actului de recunoaștere să recompenseze persoanele care au contribuit la maximizarea profitului (câștigului) rezultat din vânzarea XX. Suma de XX lei a fost plătită de cătreXX dnei.XX în considerarea profitului (câștigului) obținut de către XX din vânzarea XX.

Petenta susține că aceasta nu este o remunerație acordată de către XX (societatea în care dna. XX a acționat ca director comercial), ci este o remunerație acordată de către XX, o societate în care dna. XX nu a avut calitatea de director comercial.

Apare așadar că organele de control confundă cele două relații juridice distincte pe care dna. XX le avea cu două entități separate, apreciind că venitul de la XX este de aceeași natură cu venitul de la XX, în ciuda diferențelor evidente ale contractelor dintre aceste părți. D-na. XX nu are și nu a avut cu XX o relație de angajare sau altfel de relație care să genereze venituri din salarii sau asimilate salariilor. Relația contractuală în ceea ce privește societatea XX din XX este cea în baza Actului de recunoaștere, prin care XX a plătit o sumă reprezentând o cotă procentuală din câștigul realizat în urma transferului titlurilor de participare la capitalul XX. Activitatea desfășurată de către d-na. XX în calitate de director comercial alXX (prin urmare, în interesul XX) a fost remunerată de cătreXX conform contractului individual de muncă nr. XX.

Persoana fizică menționează că, bonusul a fost plătit de către XX exclusiv în contextul vânzării părților sociale deținute de aceasta în XX. Dacă nu ar fi existat această vânzare („exit”), nu ar fi existat nici bonusul („exit bonus”). Suma plătită de XX conform Acordului, deși ia în calcul profitul realizat de XX în anii anteriori - în sensul includerii acestuia în formula de calcul a sumei datorate - nu reprezintă o participare la profitul XX. Suma achitată de XX reprezintă o cotă din câștigul realizat de XXca urmare a vânzării părților sociale deținute în XX. Așadar, referirile la distribuirea profitului, cuprinse în cadrul Actului de recunoaștere încheiat cu XX, au în vedere exclusiv profitul (câștigul) obținut de XX în urma vânzării părților sociale deținute în XX.

Prevederile Actului de recunoaștere:

- Titlul Acordului: „Acord privind distribuirea profitului la vânzare”,
- Preambul (B): „Având în vedere că XX intenționează să recompenseze persoanele care, prin efortul lor în Profi, au contribuit, în opinia XX, la maximizarea profitului rezultat din vânzarea Societății” (Notă: XX),
- Preambul (C): „Având în vedere contribuția Beneficiarului în vânzarea profitabilă a Societății (Notă: Profi),XX a propus și Beneficiarul a acceptat să încheie un program de compensare [...].”

- Definiții: „Rezultatul Net pe Tranzacție”, definit ca fiind fracția dintre încasări Brute (din vânzarea participațiilor deținute) și Investiția Inițială;
- Vânzarea: „Planul de Distribuire a Profitului la Vânzare va fi pus în aplicare la vânzarea tuturor (sau a ultimei părți) din părțile sociale ale Societății deținute de XX [...]”,

elemente ce denotă fără dubiu faptul că suma datorată beneficiarului a fost plătită din profitul realizat de XX la vânzarea XX și nu din profitul XX. Orice referire la profitul Profi este doar o modalitate de calcul a sumei datorate beneficiarului, modalitate de calcul ce ține de ajustarea prețului - a se vedea secțiunea 4 din Acord.

Mai mult decât atât, petenta susține că XX nu datorează beneficiarului nici o sumă în urma transferului participațiilor la capitalul acesteia și nici nu înregistrează vreun cost în acest sens. Față de acest Acord încheiat între dna. XX și XX, XX este un terț neimplicat. Bonusul acordat d-nei. XX nu a reprezentat o cheltuială pentru Profi, acesta fiind suportat integral de către XX.

Prin urmare, în speța de față nu sunt și nici nu pot fi aplicabile prevederile art. 76 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, întrucât dna. XXX nu se află în situația menționată de aceste prevederi, în ceea ce privește suma plătită de XX.

Mai mult, faptul că bonusul acordat nu este de natură salarială reiese și din invocarea prin normele metodologice de autoritățile fiscale în RIF: „(ix) orice alte câștiguri în bani și în natură, primite de la angajatori de către angajați, ca plată a muncii lor”. Câștigurile obținute de d-na. Domșa nu au fost primite de la „angajator”, ci de la XX.

Bonusul convenit d-nei. XX a fost acordat o singură dată (plată unică), dat fiind că rezultatul net al tranzacției (raportul dintre încasările brute din vânzarea părților sociale și investiția inițială) a fost mai mare sau egal cu 2.

Altfel spus, acordarea sumei respective a fost condiționată de obținerea unui anumit câștig de capital, de către investitorul străin, XX, în urma vânzării Societății.

Acordarea sumei a fost supusă și altor condiționări, conform clauzelor acordului.

Drept urmare, există o diferență clară între remunerația primită în baza contractului individual de muncă de la Profi și bonusul primit de la XX în baza Acordului privind distribuirea profitului la vânzare pentru facilitarea vânzării Profi de către XX:

- > Pentru activitatea prestată în baza contractului individual de muncă, în beneficiul direct al Profi, aceasta din urmă a plătit d-nei. XX o remunerație lunară;
- > Pentru facilitarea vânzării profitabile a părților sociale deținute în XX realizată de PGG, deci, o operațiune în interesul direct al XX și nu al XX, XX a plătit d-nei XX un bonus.

Referitor la obligația de declarare și plată a impozitelor și contribuțiilor sociale, la pag. 6 din RIF, organele de inspecție fiscală afirmă că „având în vedere că veniturile din salarii în sumă de XX lei au fost plătite d-nei. XX din străinătate, respectiv de către XX cu sediul în XX (asociat unic la XX) și nu de către XX cu sediul în România, contribuabilului XX îi sunt aplicabile prevederile art. 82 alin.1) și 2) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, respectiv d-na. XX avea obligația de a declara și plăti impozitul până la data de 25 a lunii următoare plății venitului asimilat salariului.”

Întrucât obligația de plată și de declarare conform art. 82 alin. (1) și (2) din Codul Fiscal invocată de organele fiscale este aplicabilă numai în cazul în care angajatorul (cel care datorează salariul, nu neapărat cel care face o simplă plată!) este nerezident, rezultă că organele de inspecție fiscală considera că, în fapt, ar

exista o relație de angajare / contract de administrare sau mandat între XX și d-na. XX.

Se sesizează că pe de-o parte organele fiscale încadrează venitul obținut de către d-na. XX în prevederile art. 76 alin. (2) lit. f) din Codul Fiscal, în considerarea activității pe care aceasta a prestat-o în cadrul XX. Pe de altă parte, organele fiscale se prevalează de prevederile art. 82 alin. (1) și (2) din Codul Fiscal potrivit cărora, atunci când angajatorul este o persoană străină, obligațiile declarative și de plată revin angajatului și nu angajatorului.

Apare așadar că angajatorul d-nei. XX ar fi în același timp și XX și XX, deși d-na. XX este doar angajat al XX, iar XX i-a plătit d-nei. XX suma anterior menționată în baza Actului de recunoaștere și nu în baza unei relații dependente.

Astfel, petenta susține că în mod evident aceste articole nu pot fi aplicate concomitent, după cum urmează:

- Dacă ne raportăm la prevederile art. 76 alin. (2) lit. f) din Codul Fiscal în considerarea faptului că dna. XX este director comercial al XX, rezultă că XX, o entitate română, în calitate de angajator ar fi avut obligația de a reține și de a plăti impozitul și contribuțiile sociale aferente remunerației directorului;
- Dacă ne raportăm la prevederile art. 82 alin. (1) și (2) din Codul Fiscal înseamnă că „angajatorul” d-nei. XX este XX, or între dna. XX și XX nu a existat niciodată o relație dependentă în sensul Codului Fiscal.

Prin urmare, în măsura în care s-ar considera efectiv că remunerația primită de către dna. Domșa este o remunerație a directorului în conformitate cu prevederile art. 76 alin. 2) lit. f) din Codul Fiscal, rezultă că nu pot fi aplicate prevederile art. 82 alin. (1) și (2) din Codul Fiscal, întrucât dna. XX este directorul comercial în cadrul XX, iar XX avea obligația de a reține, declara și plăti toate impozitele și contribuțiile sociale datorate, dna. XX încasând direct venitul net.

Având în vedere aceste aspecte de fapt și de drept petena solicită să se constate că în mod eronat au recalificat organele de control veniturile obținute de către dna. XX de la XX ca fiind venituri ale directorului (asimilate veniturilor din salarii).

Dat fiind conținutul Acordului și drepturile și obligațiile părților asumate conform acestuia, rezultă în mod clar că veniturile obținute de către d-na. XX nu se încadrează în prevederile art. 76 alin. 2) lit. f) din Codul Fiscal, ci pot fi încadrate ca venituri impozabile doar în baza prevederilor art. 114 din Codul Fiscal.

Reîncadrarea efectuată de organele fiscale este nemotivată:

La pagina 6 din RIF, invocându-se prevederile art. 11 alin. (1) din Codul fiscal, se precizează că organele fiscale au procedat la reîncadrarea sumei încasate de la XX ca venituri asimilate salariilor, motivat de faptul că d-na. XX a avut în perioada verificată calitatea de director comercial cu atribuții de coordonare a activității XX, iar suma de XX lei (achitată de XX) ar fi fost acordată pentru munca prestată de acesta la XX. Conform art. 11 alin. (1) din Codul fiscal - invocat de echipa de inspecție fiscală – organul fiscal este obligat să motiveze în fapt reîncadrarea formei unei tranzacții, prin indicarea elementelor relevante în legătură cu scopul și conținutul tranzacției ce face obiectul reîncadrării.

Cu privire la cerințele art. 11 alin. (1) legate de motivare, organele de inspecție fiscală se limitează la invocarea calității de director comercial a d-nei XX în cadrul XX. Or, simpla calitate de director comercial al XX, prin ea însăși, nu poate duce la concluzia că bonusul plătit de XX ar reprezenta în mod automat o remunerație

acordată pentru munca desfășurată în cadrul XX. În caz contrar, s-ar putea concluziona că orice sumă plătită de o entitate din cadrul grupului ar reprezenta automat un venit asimilat salariilor, atât timp cât dna. XX deține calitatea de director comercial în cadrul XX.

Lipsa motivării este cu atât mai evidentă cu cât RIF nu conține nici o analiză a Acordului privind distribuirea profitului la vânzare și a celorlalte documente prezentate, care să justifice constatările organelor de inspecție fiscală. Organele fiscale se limitează la simpla trecere în revistă a acestora, fără să le analizeze, lăsând astfel impresia că inspecția fiscală a fost o simplă formalitate, decizia reîncadrării fiind luată anterior începerii inspecției fiscale.

Astfel, pe de o parte, din abordarea organelor de inspecție fiscală s-ar înțelege că remunerația ar fi primită pentru munca prestată în baza contractului individual de muncă (care este încheiat între d-na. XX și XX).

Pe de altă parte, în ceea ce privește obligația de declarare, și plată, la pag. 6 din RIF, organele de inspecție fiscală afirmă: Având în vedere că veniturile din salarii în sumă de XXlei au fost plătite d-nei. XX din străinătate, respectiv de către XX cu sediul în XX (asociat unic la XX) și nu de către XX cu sediul în România, contribuabilului XX îi sunt aplicabile prevederile art. 82 alin.1) și 2) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, respectiv dna. XX avea obligația de a declara și plăti impozitul până la data de 25 a lunii următoare plății venitului asimilat salariului. Întrucât obligația de plată și declarare conform art. 82, alin. (1) și (2) din Codul fiscal invocată de organele fiscale este aplicabilă numai în cazul în care angajatorul (cel care datorează salariul, nu neapărat cel care face o simplă plată!) este nerezident, s-ar înțelege că organele de inspecție fiscală consideră că, în fapt, ar exista o relație de angajare între XX și dna. XX.

Referitor la asemănarea cu veniturile rezultate din programele de tip „stock option”

persoana fizică precizează că, la pagina 12 din RIF se menționează cu privire la aspectele invocate de către dna. XX pe calea punctului de vedere la proiectul de RIF că „Față de acest argument facem mențiunea că potrivit prevederilor art. 7 pct. 39 din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, stock option plan este un program inițiat în cadrul unei persoane juridice prin care se acordă angajaților, administratorilor și/sau directorilor sau persoanelor juridice afiliate, dreptul de a achiziționa la un preț preferențial sau de a primi cu titlu gratuit un număr determinat de titluri de participare emise de entitatea respectivă. Or, d-na XX a primit o remunerație suplimentară pentru activitatea desfășurată la XX și nu dreptul de a achiziționa la un preț preferențial sau de a primi cu titlu gratuit un număr determinat de titluri de participare la XX, astfel că veniturile obținute nu pot fi de natura veniturilor din programe stock option plan”. În primul rând, atragem atenția că, deși afirmația că d-na. XX nu a avut dreptul de a achiziționa titluri de participare în cadrul XX la un preț preferențial sau cu titlu gratuit este corectă, principiul aplicat de echipa de inspecție fiscală este greșit. Chiar dacă dna. XX nu a deținut participații la capitalul XX, suma distribuită de XX reprezintă în esență o cotă-parte din profitul (câștigul) obținut la vânzarea titlurilor de participare deținute la capitalul XX.

Așa cum s-a menționat anterior, bonusul a fost acordat în contextul vânzării de către XX a titlurilor de participare deținute în XX, iar în lipsa acestui eveniment, bonusul nu ar fi fost acordat. În esență, rezultatul este similar cu situația programelor de tip „stock option” - definite de Codul fiscal ca fiind programe prin care se acordă angajaților, administratorilor și/sau directorilor, dreptul de a achiziționa la un preț

preferențial sau de a primi cu titlu gratuit un număr determinat de titluri de participare. Foarte important, conform pct. 39, art. 7 din Codul fiscal, noțiunea de stock-options plan cuprinde, de principiu, inclusiv situația în care o persoană juridică (XX) acordă directorilor persoanelor juridice afiliate (dna. XX, în calitate de director comercial al XX - persoană juridică afiliată cu XX) dreptul de a achiziționa sau primi un număr de titluri de participare.

Or, în situația în care titlurile de participare sunt primite cu titlu gratuit, este evident că beneficiarul nu are nici o investiție inițială (de capital), ci doar va putea valorifica, la un moment ulterior, titlurile primite gratuit. Venitul obținut la valorificarea ulterioară a acestor titluri este încadrat de Codul fiscal ca fiind venituri din investiții, nicidecum ca venituri asimilate salariilor – deși este evident că în lipsa calității de angajat/director la societatea în cauză, persoana respectivă nu ar fi beneficiat de acel „stock option plan”. În concluzie, fie că se implementează un program de tip „stock option”, fie că se alege implementarea unui acord precum cel implementat de XX, finalitatea este aceeași – persoana beneficiară are posibilitatea să obțină un câștig din vânzarea titlurilor de participare. Astfel, nu are nicio justificare aplicarea unui tratament fiscal diferențiat celor două situații echivalente din punct de vedere economic.

Veniturile analizate de inspecția fiscală au fost încasate în cursul anului XX, fiind declarate integral prin depunerea formularului 201 - Declarație privind veniturile realizate din străinătate, aspect confirmat de altfel și de raportul de inspecție fiscală. Declarația 201 nu este o declarație de autoimpunere, prin intermediul acesteia fiind declarate veniturile realizate, nicidecum obligații de plată. Acestea din urmă (obligațiile de plată) se stabilesc de organele fiscale, prin decizie de impunere.

În concluzie, d-na XX solicită admiterea contestației cu consecința anulării în întregime a deciziei de impunere și a raportului de verificare fiscală, contestate, care stabilesc obligații fiscale suplimentare, reprezentând impozit pe venituri din salarii și contribuții sociale obligatorii, în sarcina sa.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. XX din XX în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. XX, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

Perioada supusa inspecției fiscale : XX-XX.

Din documentele puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, acestea au constatat că, persoana fizică XX este angajată cu contract de muncă nr. XX, cu normă întreagă și pe perioadă nedeterminată la XX, CUI XX, în funcția de director comercial. Registrul de evidență a salariaților întocmit pe numele persoanei fizice XX este prezentat în anexa nr. 1.

Obligația de calcul, reținere și virare la bugetul de stat a obligațiilor fiscale ce decurg din veniturile salariale revine angajatorului.

În perioada supusă controlului angajatorul XX a depus la organul fiscal competent declarațiile fiscale, formular 112, pentru persoana fizică angajată XX.

La data de XX între XX societate înființată și care funcționează conform legislației luxemburgheze, cu sediul social în XX și persoana fizică XX a fost încheiat actul de recunoaștere prin care d-na XX primește un stimulent de la XX în sumă de XX euro, fiind înscrisă în planul de împărțire a profitului implementat în XX în legătură cu investiția sa în XX . Actul de recunoaștere tradus de către un traducător autorizat este prezentat în anexa nr. 2.

Până la data de XX asociat unic la XX a fost XX. societate înființată potrivit legilor din XX cu sediul în XX nr. XX.

Urmare a vânzării acțiunilor deținute la XX de către XX aceasta a decis, în baza acordului privind distribuirea profitului la vânzare să recompenseze persoanele care, prin efortul lor în XX, au contribuit la maximizarea profitului rezultat din vânzarea societății.

Între persoana fizică XX și XX nu există nicio relație de angajare directă. XX a fost asociatul unic al XX, unde d-na XX are calitatea de angajat în funcția de director comercial, de la data de XX.

Relația de angajare directă există între XX și XX, în baza contractului de muncă nr. XX.

Urmare a vânzării titlurilor de participare deținute de XX la XX asociatul unic a decis ca d-na XX să participe la împărțirea profitului realizat de XX din vânzarea XX.

Vânzarea titlurilor de participare deținute la XX și obținerea profitului din vânzare nu ar fi fost posibilă fără contribuția salariaților, inclusiv al d-nei XX. În consecință venitul obținut de d-na XX, în sumă de XX euro, plătit de asociatul unic al angajatorului este venit obținut ca urmare a muncii dependente desfășurate de d-na XX la XX, respectiv un venit de natura salarială.

Conform actului de recunoaștere suma de XX euro cuprinde toate impozitele, taxele, contribuțiile, inclusiv cele cu regim de reținere la sursă, d-na XX având obligația să depună la organul fiscal declarația fiscală și să achite obligațiile fiscale.

La data de 27 februarie XX, persoana fizică XX a depus la organul fiscal competent, respectiv la Administrația Județeană a Finanțelor Publice XX, declarația privind veniturile realizate din străinătate (formular 201) declarând suma de XX lei (respectiv XX euro la cursul de schimb valutar de XX lei/euro), ca alte venituri, fără însă să depună declarația 112 prin care să declare obligațiile fiscale prevăzute de Legea 227/2015 privind Codul fiscal, aferente veniturilor salariale.

Având în vedere că venitul încasat în sumă de XX lei reprezintă o recompensă dată acestuia de asociatul unic al XX, pentru activitatea desfășurată în XX și care a avut ca rezultat vânzarea profitabilă a societății XX, organele de inspecție fiscală au constatat că, prin activitatea desfășurată în cadrul XX, persoana fizică XX a contribuit la creșterea valorii XX, fiind recompensată pentru aceasta cu suma respectivă.

Astfel, organele de inspecție fiscală, în temeiul prevederilor art. 76 alin. 2) lit. f), coroborat cu prevederile art. 11 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, au procedat la reîncadrarea veniturilor obținute de persoana fizică XX, declarate ca alte venituri obținute din străinătate, în venituri asimilate salariilor, respectiv remunerația acordată persoanei fizice XX în calitatea sa de director comercial cu atribuții de coordonare a activității XX., pentru activitatea desfășurată care a condus la creșterea valorii de piață a XX.

Conform prevederilor art. 78 alin.1) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, beneficiarii de venituri din salarii datorează un impozit lunar, final care se calculează și se reține la sursă de plătitorii de venituri. Conform prevederilor art. 78 alin.2) lit b) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal impozitul se determină prin aplicarea unei cote de 16% asupra bazei de calcul determinată ca diferență între venitul salarial și contribuțiile sociale obligatorii aferente unei luni, datorate pe fiecare loc de realizare a venitului.

Având în vedere că veniturile din salarii în sumă de XX lei au fost plătite d-nei. XX din străinătate, respectiv de către XX cu sediul în XX (asociat unic la XX) și nu de

către XX cu sediul în România, contribuabilului XX îi sunt aplicabile prevederile art. 82 alin.1) și 2) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, respectiv dl. XX avea obligația de a declara și plăti impozitul până la data de 25 a lunii următoare plății venitului asimilat salariului.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală, în temeiul art. 78 alin. (1) și alin. (2) lit. b) și art. 82 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, au calculat pentru veniturile brute încasate în anul XX în sumă de XX lei, după deducerea din venitul brut a contribuțiilor sociale obligatorii, un impozit pe venituri din salarii în sumă de XX lei.

Totodată, organele de inspecție fiscală, urmare reîncadrării veniturilor obținute de persoana fizică XX în calitatea sa de director comercial cu atribuții de coordonare a activității XX ca venituri asimilate salariilor, în temeiul prevederilor art. 155 alin. (1) lit. a), art. 156, art. 157 alin. (1) lit. e), art. 168 alin. (4), art. 169 alin. (4), art. 137 alin. (1), art. 138 lit. a), art. 139 alin. (1) lit. d), art. 140, art. 146 alin. (4) și alin. (6), art. 147 alin. (12) și alin. (14), art. 185 alin. (1), art. 187 alin. (1) lit. a), art. 191 alin. (3), art. 193 alin. (1) lit. a), art. 194, art. 195 alin. (1) lit. d), art. 199 alin. (1) și (4) și art. 200 alin. (3), art. 201, art. 202, art. 203, art. 204 alin.1) lit.a), art. 207 alin.3), art. 208 alin.3), art. 210 - art. 213 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct. 4 din HG nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal și Legea nr. 7/2017 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul XX, au calculat pentru veniturile brute realizate în anul XX în sumă de XX lei, contribuția individuală și a angajatorului la asigurările sociale de sănătate în sumă de XX lei, contribuția individuală și a angajatorului la asigurările sociale în sumă de XX lei, contribuția individuală și a angajatorului la șomaj în sumă de XX lei, contribuția la fondul de garantare creanțe salariale în sumă de XX lei, contribuția la fondul de risc și accidente în sumă de XX lei, precum și contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate în sumă de XX lei.

III. Având în vedere susținerile persoanei fizice XX reprezentată prin reprezentantul convențional XX având calitatea de contestatar și documentele invocate de aceasta, constatările organelor de inspecție fiscală și actele normative invocate, se rețin următoarele:

Referitor la impozitul pe venit în sumă de XX lei și contribuțiile sociale obligatorii în sumă de XX lei aferente veniturilor asimilate salariilor pentru anul XX, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice XX – Serviciul Soluționare Contestații X este investită să se pronunțe dacă persoana fizică XX, în mod legal datorează aceste obligații de plată stabilite suplimentar, în condițiile în care aceasta a realizat venituri de natura celor asimilate salariilor.

În fapt, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice XX – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice XX, urmare inspecției fiscale realizate la persoana fizică XX, au constatat că în perioada supusă verificării, respectiv XX-XX, acesta a obținut venituri în sumă de XX lei, reprezentând stimulent acordat de XX -asociatul unic al XX pentru activitatea desfășurată în XX, respectiv creșterea valorii de piață a societății și care a avut ca rezultat vânzarea profitabilă a XX

Astfel, în baza Actului de recunoaștere întocmit la data de XX, pentru contribuția adusă de persoana fizică XX în cadrul XX, a fost recompensată prin

stimulentul alocat participantei în cuantum de XX euro (bonus de ieșire), respectiv XX lei.

Tot prin acest act s-a stabilit și obligația persoanei fizice XX de a depune declarațiile necesare și a plăti toate contribuțiile și impozitele, conform legii, pentru încasarea sumei de XX lei reprezentând stimulent în cadrul "Planului de bonus de ieșire".

Organele de inspecție fiscală au reîncadrat veniturile realizate de persoana fizică XX, declarate ca alte venituri obținute din străinătate, ca fiind venituri impozabile de natura celor asimilate salariilor astfel încât, în temeiul prevederilor art. 82 alin. (1) și (2), coroborat cu prevederile art. 11 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, au apreciat că remunerația, respectiv veniturile acordate persoanei fizice verificate în calitate de director comercial al XX pentru activitatea desfășurată ce a avut ca efect creșterea valorii de piață a XX, intră în categoria veniturilor din activități dependente. Astfel, organele de inspecție fiscală au calculat pentru veniturile brute încasate în anul XX în sumă de XX lei, după deducerea din venitul brut a contribuțiilor sociale obligatorii, un impozit pe venituri din salarii în sumă de XX lei.

Totodată, organele de inspecție fiscală, urmare reîncadrării veniturilor obținute de persoana fizică în calitate de director comercial al XX ca venituri asimilate salariilor, au calculat pentru veniturile brute realizate în anul XX în sumă de XX lei, contribuția individuală și a angajatorului la asigurările sociale de sănătate în sumă de XX lei, contribuția individuală și a angajatorului la asigurările sociale în sumă de XX lei, contribuția individuală și a angajatorului la șomaj în sumă de XX lei, contribuția la fondul de garantare creanțe salariale în sumă de XX lei, contribuția la fondul de risc și accidente în sumă de XX lei, precum și contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate în sumă de XX lei.

În drept, în materia impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor sunt aplicabile prevederile art.7 punctul 1), art. 58 lit. a), art. 59 alin. (1) lit. a), art. 61 lit. b), art. 76 alin. (2) lit. o) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată, care stabilesc că:

“ART. 7 - Definiții ale termenilor comuni

în înțelesul prezentului cod, cu excepția titlurilor VII și VIII, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

1. activitate dependentă- orice activitate desfășurată de o persoană fizică într-o relație de angajare generatoare de venituri;

ART. 58 Contribuabili

Următoarele persoane datorează plata impozitului conform prezentului titlu și sunt numite în continuare contribuabili:

a) persoanele fizice rezidente;

ART. 59 Sfera de cuprindere a impozitului

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

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

ART. 61 Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit

Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit, potrivit prevederilor prezentului titlu, sunt următoarele:

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

ART. 76 Definirea veniturilor din salarii și asimilate salariilor

(1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică rezidentă ori nerezidentă ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu, act de detașare sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă acordate persoanelor care obțin venituri din salarii și asimilate salariilor.

Totodată, sunt aplicabile și prevederile art. 78 alin. (1) și alin. (2) lit. b), care stipulează:

”ART. 78 Determinarea impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor

(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:

b) pentru veniturile obținute în celelalte cazuri, prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei de calcul determinate ca diferență între venitul brut și contribuțiile sociale obligatorii aferente unei luni, datorate potrivit legii în România sau în conformitate cu instrumentele juridice internaționale la care România este parte, precum și, după caz, a contribuției individuale la bugetul de stat datorate potrivit legii, pe fiecare loc de realizare a acestora.”

Din prevederile legale invocate, se reține că se supun impozitului pe veniturile asimilate salariilor, remunerația primită indiferent de denumirea venitului de forma sub care se acordă în speță – stimulent, indiferent de perioada la care se referă.

Totodată, în speță sunt aplicabile și prevederile art. 80 alin. (1), 81 alin. (1) și 82 alin. (1), (2), (5) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în anul 2017, care precizează:

”ART. 80 Termenul de plată a impozitului

(1) Plătitorii de salarii și de venituri asimilate salariilor au obligația de a calcula și de a reține impozitul aferent veniturilor fiecărei luni la data efectuării plății acestor venituri, precum și de a-l plăti la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc aceste venituri.

ART. 81 Obligații declarative ale plătitorilor de venituri din salarii

(1) Plătitorii de salarii și de venituri asimilate salariilor au obligația să completeze și să depună Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate pentru fiecare beneficiar de venit, până la termenul de plată a impozitului, inclusiv.”

ART. 82 - Plata impozitului pentru anumite venituri salariale și asimilate salariilor

(1) Contribuabililor care își desfășoară activitatea în România și care obțin venituri sub formă de salarii și asimilate salariilor din străinătate, precum și persoanelor fizice române care obțin venituri din salarii, ca urmare a activității desfășurate la misiunile diplomatice și posturile consulare acreditate în România, le sunt aplicabile prevederile prezentului articol.

(2) Orice contribuabil prevăzut la alin. (1) are obligația de a declara și de a plăti impozit lunar la bugetul de stat, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care s-a realizat venitul. Impozitul aferent unei luni se stabilește potrivit art. 78.

(5) **Persoana fizică, juridică sau orice altă entitate la care contribuabilul își desfășoară activitatea, potrivit alin. (1), este obligată să ofere informații organului fiscal competent referitoare la data începerii desfășurării activității de către contribuabil și, respectiv, a încetării acesteia, în termen de 30 de zile de la data producerii evenimentului, cu excepția situației în care îndeplinește obligația privind calculul, reținerea și plata impozitului pe veniturile din salarii, potrivit alin. (4).**

Din prevederile legale invocate se reține că plătitorii de venituri asimilate salariilor au obligația calculării, reținerii, plății și declarării acestor venituri, reprezentând de fapt venituri incluse în categoria veniturilor din activități dependente.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației reține următoarele:

Stabilirea veniturilor obținute de persoana fizică XX s-a făcut pe baza explicațiilor date și documentelor prezentate pe parcursul inspecției fiscale de către contribuabil, respectiv Acordul de recunoaștere încheiat la data de XX între XX și persoana fizică XX, contractul individual de muncă nr.XX încheiat la data de XX între XX împreună cu actele adiționale la contractul individual de muncă nr.XX, nr. XX, nr.XX, nr.XX, nr.XX, nr.XX, nr.XX.

Până la data de XX asociat unic la XX. (XX) a fost XX (XX) societate înființată potrivit legilor din XX.

Între XX și persoana fizică XX s-a derulat o colaborare începând din anul XX, reglementată succesiv de un contract individual de muncă, felul muncii Achizitor până în XX, Coordonator departament achiziții până în XX, Director achiziții până în XX, Director comercial până la data de XX.

Prin Acordul de recunoaștere încheiat între XX și XX, în calitate de beneficiar, XX a intenționat să recompenseze persoanele care, prin efortul lor în XX, au contribuit la maximizarea profitului rezultat din vânzarea XX.

Având în vedere contribuția persoanei fizice XX în vânzarea profitabilă a XX XX, XX a propus ca persoana fizică XX să fie parte privind înscrierea în planul de împărțire a profitului implementat în XX în legătură cu investiția sa în XX.

De asemenea, prin acord se prevede că persoana fizică XX va beneficia de Planul de bonus de ieșire, care acordă acestuia dreptul de a primi un stimulent alocat participantei în cuantum de XX euro din încasările nete obținute de XX ca urmare a vânzării părților sociale în XX, în termenii și condițiile din acord.

De asemenea, prin acord se precizează că remunerația din Planul de bonus de ieșire include toate taxele și contribuțiile relevante (inclusiv cele cu reținere la sursă) aferente acestui bonus. Persoana fizică XX este singura responsabilă pentru depunerea declarațiilor legate de impozite, contribuții și plata tuturor taxelor și contribuțiilor care decurg din sau în legătură cu sumele permise în cadrul Planul de bonus de ieșire.

În baza Actului de recunoaștere întocmit la data de XX, pentru contribuția adusă de persoana fizică XX în XX, acestuia i s-a calculat stimulentul la valoarea de XX euro, respectiv XX lei.

De asemenea, conform actului de recunoaștere, persoana fizică XX avea obligația de a se înregistra pentru depunerea declarațiilor și plata tuturor impozitelor și contribuțiilor ce derivă din sumele permise de la XX în baza Planului de bonus de ieșire.

PGG va avea dreptul de a solicita persoanei fizice XX să furnizeze formularele de înregistrare și declarația depusă privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, pentru activitatea prestată de persoana fizică XX în perioada XX-XX, în calitate de director comercial al XX, societatea a depus lunar declarațiile 112, prin care au fost declarate bugetului de stat impozitul pe venit datorat, CAS și CASS, veniturile salariilor conform prevederilor art. 76 alin.(1) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal.

Or, se reține că la data de XX februarie XX, persoana fizică XX Loredana a depus la organul fiscal competent, respectiv la Administrația Județeană a Finanțelor Publice XX, declarația privind veniturile realizate din străinătate (formular 201) declarând suma de XX lei, ca alte venituri, fără să depună declarația 112 prin care să declare obligațiile fiscale prevăzute de Legea 227/2015 privind Codul fiscal, aferente veniturilor asimilate salariilor.

Totodată, se reține că, în conformitate cu reglementările Codului fiscal prezentate anterior, remunerația primită în baza înscrierii participantei în planul de împărțire a profitului implementat în XX în legătură cu investiția sa în XX, sunt acordate în speță, persoanei care au avut calitatea de director comercial în societatea din România, desemnată în condițiile legii, societatea nerezidentă recompensând, în calitate de asociat unic al societății din România, numai persoanele care au contribuit la maximizarea profitului rezultat din vânzarea societății.

Prin urmare, se reține că venitul încasat în sumă de XX lei reprezintă o recompensă plătită contestatarei de XX pentru activitatea desfășurată în XX și care a avut ca rezultat vânzarea profitabilă a acestei societăți. Astfel prin activitatea desfășurată în cadrul XX, persoana fizică XX a contribuit la creșterea valorii XX.

Având în vedere cele reținute, organele de inspecție fiscală au procedat corect la reîncadrarea veniturilor obținute de persoana fizică XX, declarate ca alte venituri obținute din străinătate, în venituri asimilate salariilor, respectiv recompensarea pentru activitatea desfășurată care a condus la creșterea valorii de piață a XX. astfel încât, în perioada XX-XX, persoana fizică a obținut venituri de natura celor asimilate salariilor în suma de XX lei, pentru care avea obligația să plătească un impozit în sumă de **XX lei**.

Pe cale de consecință, având în vedere veniturile obținute din activitatea persoanei fizice în calitate de director comercial al XX ce reprezintă baza impozabilă pentru impozitul pe veniturile asimilate salariilor conform prevederilor legale în vigoare, persoana fizică datorează și contribuții sociale obligatorii.

În ceea ce privește plata contribuțiilor, se reține că prin actul de confirmare încheiat la data de XX, în baza căruia a fost acordat acest stimulent, este precizat faptul că persoana fizică XX are obligația de a depune declarațiile necesare și de a plăti toate contribuțiile și impozitele conform legii, pentru încasarea sumei de XX euro, echivalentul a XX lei.

În materia contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate, în speță, sunt aplicabile dispozițiile art. 155 alin. (1) lit. a), art. 156 lit. a) și b) și art. 157 alin. (1) lit. e) și art. 168 alin. (4) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“ART. 155 Categori de venituri supuse contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate

(1) Contribuabilii/Plătitorii de venit la sistemul de asigurări sociale de sănătate, prevăzuți la art. 153, datorează, după caz, contribuții de asigurări sociale de sănătate pentru următoarele categorii de venituri:

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

*ART. 156 Cotele de contribuții de asigurări sociale de sănătate
Cotele de contribuții de asigurări sociale de sănătate sunt următoarele:*

- a) 5,5% pentru contribuția individuală;*
- b) 5,2% pentru contribuția datorată de angajator.*

ART. 157 Baza de calcul al contribuției individuale de asigurări sociale de sănătate în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor

(1) Baza lunară de calcul al contribuției individuale de asigurări sociale de sănătate, în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, o reprezintă câștigul brut care include:

ART. 158 Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de angajatori sau de persoane asimilate acestora prevăzute la art. 153 alin. (1) lit. f)

(1) Pentru persoanele prevăzute la art. 153 alin. (1) lit. f), baza lunară de calcul pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate o reprezintă suma câștigurilor brute prevăzute la art. 157 asupra cărora se datorează contribuția individuală.

ART. 168 Stabilirea și plata contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate

*(4) Prin derogare de la prevederile alin. (1), persoanele fizice care își desfășoară activitatea în România și obțin venituri sub formă de salarii de la angajatori care nu au sediu social, sediu permanent sau reprezentanță în România și care datorează contribuțiile sociale obligatorii pentru salariații lor, potrivit prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, au obligația de a calcula și de a reține contribuțiile individuale și pe cele ale angajatorului, precum și de a le plăti lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc veniturile, **numai dacă există un acord încheiat în acest sens cu angajatorul.***

În spiritul articolelor de lege invocate, organul de soluționare a contestației reține că, persoana fizică își desfășoară activitatea în România și obține venituri sub formă de salarii și asimilate salariilor din străinătate, precum și plătitorii de astfel de venituri, datorează contribuții de asigurări sociale de sănătate la sistemul de asigurări sociale de sănătate.

De asemenea, se reține că, în baza Actului de recunoaștere încheiat la data de XX, persoana fizică XX este responsabilă în mod exclusiv pentru depunerea declarațiilor și plata taxelor și contribuțiilor aferente plăților primite în Planul de împărțire a profitului implementat în XX în legătură cu investiția sa în XX .

Astfel, având în vedere că organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut impozabil în sumă de XX lei pentru anul XX, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina persoanei fizice XX, prin aplicarea procentului de 5,5%, respectiv 5,2% asupra venitului brut impozabil, contribuția individuală de asigurări sociale de sănătate în sumă de **XX lei**, respectiv contribuția angajatorului de asigurări sociale de sănătate în sumă de **XX lei**.

În materia contribuțiilor de asigurări sociale, în speță, sunt aplicabile dispozițiile art. 137 alin. (1) lit. a), art. 138 lit. a), art. 139 alin. (1) lit. d), art. 140 alin. (1) și art. 146 alin. (4) și (6) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

*”ART. 137 Categoriile de venituri supuse contribuțiilor de asigurări sociale
(1) Contribuabilii/Plătitorii de venit la sistemul public de pensii, prevăzuți la art. 136, datorează, după caz, contribuții de asigurări sociale pentru următoarele categorii de venituri:*

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

ART. 138 Cotele de contribuții de asigurări sociale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat

Cotele de contribuții de asigurări sociale sunt următoarele:

a) 26,3% pentru condiții normale de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 15,8% pentru contribuția datorată de angajator;

ART. 139 Baza de calcul al contribuției individuale de asigurări sociale în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor

(1) Baza lunară de calcul al contribuției individuale de asigurări sociale, în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, o reprezintă câștigul brut realizat din salarii și venituri asimilate salariilor, în țară și în alte state, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, care include:

ART. 140 Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale datorate de angajatori sau persoane asimilate acestora, prevăzute la art. 136 lit. c)

(1) Pentru persoanele prevăzute la art. 136 lit. c), baza lunară de calcul pentru contribuția de asigurări sociale o reprezintă suma câștigurilor brute prevăzute la art. 139, realizate de persoanele fizice care obțin venituri din salarii sau asimilate salariilor asupra cărora se datorează contribuția individuală.

ART. 146 Stabilirea și plata contribuțiilor de asigurări sociale

*(4) Prin excepție de la prevederile alin. (1), persoanele fizice care realizează în România venituri din salarii sau asimilate salariilor de la angajatori care nu au sediu social, sediu permanent sau reprezentanță în România și care datorează contribuțiile sociale obligatorii pentru salariații lor, potrivit prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, au obligația de a calcula contribuțiile individuale și pe cele ale angajatorului, precum și de a le plăti lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc veniturile, **numai dacă există un acord încheiat în acest sens cu angajatorul.***

(6) Pentru persoanele prevăzute la art. 136 lit. d) - f), în cazul în care din calcul rezultă o bază mai mare decât valoarea a de 5 ori câștigul salarial mediu brut, prevăzut la art. 143 alin. (2), cota contribuției individuale de asigurări sociale se va aplica asupra echivalentului a de 5 ori câștigul salarial mediu brut, pe fiecare loc de realizare al venitului.”

În spiritul articolelor de lege invocate, organul de soluționare a contestației reține că, persoana fizică își desfășoară activitatea în România și obține venituri sub formă de salarii și asimilate salariilor din străinătate, precum și plătitorii de astfel de venituri, datorează contribuții de asigurări sociale la sistemul public de pensii.

De asemenea, se reține că, în baza Actului de recunoaștere încheiat la data de XX, persoana fizică XX este responsabilă în mod exclusiv pentru depunerea declarațiilor și plata taxelor și contribuțiilor aferente plăților primite în Planul de împărțire a profitului implementat în XX în legătură cu investiția sa în XX.

Astfel, având în vedere că organele de inspecție fiscală au determinat un venit impozabil în sumă de XX lei pentru anul XX, se reține că în mod corect organele de

inspecție fiscală au calculat în sarcina persoanei fizice XX, prin aplicarea procentului de 10,5%, respectiv 15,8% asupra venitului impozabil, contribuția individuală de asigurări sociale în sumă de **XX lei**, respectiv contribuția angajatorului de asigurări sociale în sumă de **XX lei**.

În materia contribuțiilor de somaj, în speță, sunt aplicabile dispozițiile art.184 lit.b), art.185 alin.1), art.186, art.187 alin.1), art.188, art.190 alin.4), din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

ART. 184 - Contribuabilii/plătitorii de venit la sistemul de asigurări pentru șomaj
b) persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora.

ART. 185 - Categoriile de venituri supuse contribuțiilor de asigurări pentru șomaj
(1) Contribuabilii/plătitorii de venit la sistemul de asigurări pentru șomaj, prevăzuți la art.184, datorează, după caz, contribuții de asigurări pentru șomaj pentru veniturile din salarii sau asimilate salariilor, definite conform art.76.

ART. 186 - Cotele de contribuții de asigurări pentru șomaj
Cotele de contribuții de asigurări pentru șomaj sunt următoarele:

- a) 0,5% pentru contribuția individuală;*
- b) 0,5% pentru contribuția datorată de angajator.*

ART. 187 - Baza de calcul al contribuției individuale de asigurări pentru șomaj în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor.

(1) Baza lunară de calcul al contribuției individuale de asigurări pentru șomaj, în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, reprezintă câștigul brut realizat din salarii și venituri asimilate salariilor în țară și în alte state, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte.

ART. 188 - Baza de calcul al contribuției de asigurări pentru șomaj datorate de angajatori sau persoane asimilate acestora

Pentru persoanele prevăzute la art.184 lit.b), baza lunară de calcul pentru contribuția de asigurări pentru șomaj prevăzută de lege reprezintă suma câștigurilor brute prevăzute la art.187, acordate persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, asupra cărora există, potrivit legii, obligația de plată a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj.

ART. 190 - Stabilirea și plata contribuțiilor de asigurări pentru șomaj

*(4) Prin excepție de la prevederile alin. (1), persoanele fizice care realizează în România venituri din salarii sau asimilate salariilor de la angajatori care nu au sediu social, sediu permanent sau reprezentanță în România și care datorează contribuțiile sociale obligatorii pentru salariații lor, potrivit prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și ale acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, au obligația de a calcula și de a reține contribuțiile individuale și pe cele ale angajatorului, precum și de a le plăti lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc veniturile, **numai dacă există un acord încheiat în acest sens cu angajatorul.**"*

În spiritul articolelor de lege invocate, organul de soluționare a contestației reține că, persoana fizică își desfășoară activitatea în România și obține venituri sub formă de salarii și asimilate salariilor din străinătate, precum și plătitorii de astfel de venituri, datorează contribuții de la șomaj.

De asemenea, se reține că, în baza Actului de recunoaștere încheiat la data de XX, persoana fizică XX este responsabilă în mod exclusiv pentru depunerea declarațiilor și plata taxelor și contribuțiilor aferente plăților primite în Planul de împărțire a profitului implementat în XX în legătură cu investiția sa în XX.

Astfel, având în vedere că organele de inspecție fiscală au determinat un venit impozabil în sumă de XX lei pentru anul XX, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina persoanei fizice XX, prin aplicarea procentului de 0,5%, respectiv 0,5% asupra venitului impozabil, contribuția individuală de asigurări sociale în sumă de **XX lei**, respectiv contribuția angajatorului de asigurări sociale în sumă de **XX lei**.

În materia contribuției pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate, în speță, sunt aplicabile dispozițiile art. 193 alin. (1) lit. a), art. 194, art. 195 alin. (1) lit. a) și art. 199 alin. (1) și (4) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

”ART. 193 Categoriile de venituri supuse contribuției pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate

(1) Contribuabilii/plătitorii de venit la sistemul de asigurări sociale de sănătate, prevăzuți la art. 192, datorează, după caz, contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate pentru următoarele categorii de venituri:

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

ART. 194 Cota de contribuție pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate

Cota de contribuție pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate este de 0,85%.

ART. 195 Baza de calcul al contribuției pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate

(1) Pentru persoanele prevăzute la art. 192 lit. a) baza lunară de calcul al contribuției pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate o reprezintă suma câștigurilor brute realizate din salarii și venituri asimilate salariilor, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială 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;

ART. 199 Stabilirea și plata contribuției pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate

(1) Persoanele prevăzute la art. 192 lit. a) și c) au obligația de a calcula contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate.

*(4) Prin derogare de la prevederile alin. (1), persoanele fizice care realizează în România venituri din salarii sau asimilate salariilor de la angajatori care nu au sediu social, sediu permanent sau reprezentanță în România și care datorează contribuțiile sociale obligatorii pentru salariații lor, potrivit prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și ale acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, au obligația de a calcula contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate, precum și de a o plăti lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc veniturile, **numai dacă există un acord încheiat în acest sens cu angajatorul.**”*

În spiritul articolelor de lege invocate, organul de soluționare a contestației reține că, persoana fizică își desfășoară activitatea în România și obține venituri sub formă de salarii și asimilate salariilor din străinătate, precum și plătitorii de astfel de venituri, datorează contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate la sistemul de asigurări sociale de sănătate.

De asemenea, se reține că, în baza Actului de recunoaștere încheiat la data de XX, persoana fizică XX este responsabilă în mod exclusiv pentru depunerea declarațiilor și plata taxelor și contribuțiilor aferente plăților primite în Planul de împărțire a profitului implementat în XX în legătură cu investiția sa în XX.

Astfel, având în vedere că organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut impozabil în sumă de XX lei pentru anul XX, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina persoanei fizice XX, prin aplicarea procentului de 0,85% asupra venitului brut impozabil, contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate în sumă de **XX lei**.

În materia contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale, în speță, sunt aplicabile dispozițiile art. 201 lit.a), art. 202 alin.1) lit.a), art. 203 alin.1), art. 204 alin. (1) lit.a) și art. 207 alin.3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

ART. 201 - Contribuabilii/plătitorii de venit la sistemul de asigurări sociale de stat, obligați la plata contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale

Contribuabilii/plătitorii de venit la sistemul de asigurări sociale de stat, obligați la plata contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale, sunt, după caz:

a) persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora, pentru cetățenii români, cetățenii altor state sau apatrizii, pe perioada în care au, conform legii, domiciliul sau reședința în România cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte.

ART. 202 - Veniturile pentru care se datorează contribuția, cotele de contribuții și bazele de calcul

(1) Contribuabilii/plătitorii de venit la sistemul de asigurări sociale de stat, prevăzuți la art.201, datorează, după caz, contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale pentru următoarele categorii de venituri:

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

ART. 203 - Cotele de contribuție de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale

(1) Cota de contribuție de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale este cuprinsă între 0,15% și 0,85%, diferențiată în funcție de clasa de risc, conform legii.

ART. 204 - Baza de calcul al contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale

(1) Pentru persoanele prevăzute la art.201 lit. a) baza lunară de calcul al contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale o reprezintă suma câștigurilor brute realizate de angajații acestora, în țară și în alte state, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială 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.

ART. 207 - Stabilirea și plata contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale

(3) Prin derogare de la prevederile alin. (1), persoanele care își desfășoară activitatea în România și obțin venituri sub formă de salarii de la angajatori care nu au sediu social, sediu permanent sau reprezentanță în România și care datorează contribuțiile sociale obligatorii pentru salariații lor, potrivit instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, au obligația de a calcula contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale, precum și de a o plăti lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc veniturile, **numai dacă există un acord încheiat în acest sens cu angajatorul.**

În spiritul articolelor de lege invocate, organul de soluționare a contestației reține că, persoana fizică își desfășoară activitatea în România și obține venituri sub formă de salarii și asimilate salariilor din străinătate, precum și plătitorii de astfel de venituri, datorează contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale.

De asemenea, se reține că, în baza Actului de recunoaștere încheiat la data de XX, persoana fizică XX este responsabilă în mod exclusiv pentru depunerea declarațiilor și plata taxelor și contribuțiilor aferente plăților primite în Planul de împărțire a profitului implementat în XX în legătură cu investiția sa în XX.

Astfel, având în vedere că organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut impozabil în sumă de XX lei pentru anul XX, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina persoanei fizice XX, prin aplicarea procentului de 0,4% asupra venitului brut impozabil, contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale în sumă de **XX lei.**

În materia contribuției la fondul de garantare pentru plata creanțelor, în speță, sunt aplicabile dispozițiile art. 209, art. 210 alin.1), art. 211, art. 212 alin.(1), art.214 alin.(1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

"ART. 209 - Contribuabilii/plătitorii de venit la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale

Contribuabilii/plătitorii de venit la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, obligați la plata contribuției sunt persoanele fizice și juridice, cu excepția instituțiilor publice definite conform Legii nr. 500/2002 privind finanțele publice, cu modificările și completările ulterioare, și Legii nr. 273/2006 privind finanțele publice locale, cu modificările și completările ulterioare, ce pot să angajeze forță de muncă pe bază de contract individual de muncă, în condițiile prevăzute de Legea nr. 53/2003 - Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

ART. 210 - Categoriile de venituri supuse contribuției la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale

(1) Contribuabilii/plătitorii de venit la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, prevăzuți la art.209, datorează, după caz, contribuția la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale pentru veniturile din salarii, definite conform art.76.

ART. 211 - Cota de contribuție la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale

Cota de contribuție la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, datorată de angajator, este de 0,25%.

ART. 212 - Baza de calcul al contribuției la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, datorată de angajatori sau persoane asimilate acestora

(1) Pentru persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator prevăzute la art. 209, baza lunară de calcul al contribuției la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale o reprezintă suma câștigurilor brute realizate de angajații care au la bază un contract individual de muncă, din salarii sau venituri asimilate salariilor, în țară și în alte state, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte

ART. 214 - Stabilirea și plata contribuției la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale

(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, prevăzute la art.209, au obligația de a calcula contribuția de asigurare la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale.

În spiritul articolelor de lege invocate, organul de soluționare a contestației reține că, persoana fizică își desfășoară activitatea în România și obține venituri sub formă de salarii și asimilate salariilor din străinătate, precum și plătitorii de astfel de venituri, datorează contribuția la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale.

De asemenea, se reține că, în baza Actului de recunoaștere încheiat la data de XX, persoana fizică XX este responsabilă în mod exclusiv pentru depunerea declarațiilor și plata taxelor și contribuțiilor aferente plăților primite în Planul de împărțire a profitului implementat în XX în legătură cu investiția sa în XX.

Astfel, având în vedere că organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut impozabil în sumă de XX lei pentru anul XX, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina persoanei fizice XX, prin aplicarea procentului de 0,25% asupra venitului brut impozabil, contribuția la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale însumă de **XX lei**.

Referitor la argumentul petentei XX privind asemănarea veniturilor realizate cu veniturile rezultate din programele de tip Stock Option Plan, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât acestea din urmă sunt definite ca fiind programe prin care se acordă angajaților, administratorilor dreptul de a achiziționa la un preț preferențial sau de a primi cu titlu gratuit un număr determinat de valori mobiliare emise de entitatea respectivă, or contestatoarea a fost remunerată pentru munca prestată la XX. cu suma de XX lei și nu prin acordarea de valori mobiliare cu titlu gratuit sau la un preț preferențial, impozabile la vânzarea acestora.

În ceea ce privește argumentul petentei XX privind faptul că veniturile obținute pot fi încadrate ca venituri impozabile, conform prevederilor art. 114 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât veniturile din alte surse sunt orice venituri identificate ca fiind impozabile care nu se încadrează în categoriile prevăzute la art. 61 lit. a) - h), altele decât veniturile neimpozabile, în conformitate cu titlul IV Impozitul pe venit.

Or, veniturile obținute de persoana fizică XX sunt de natura veniturilor asimilate salariilor, ca urmare a activității desfășurate în calitate de director comercial al XX, definite conform art. 76 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Referitor la argumentul persoanei fizice XX privind faptul că reîncadrarea veniturilor efectuată de organele de inspecție fiscală este nemotivată, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației. Prin Actului de recunoaștere încheiat la data de XX între XX din XX și d-na XX se stabilește o convenție între părți, dar nu este o convenție ocazională ci o convenție prealabilă (care a trebuie spus, făcut, pregătit înainte de începerea acțiuni principale) privind înscrierea participantei în planul de împărțire a profitului implementat în XX în legătură cu investiția sa în XX.

Astfel, din documentele aflate la dosarul cauzei, se reține că motivul de fapt al reîncadrării veniturilor în venituri de natura remunerației acordată directorului comercial este faptul că persoana fizică XX a avut în perioada verificată calitatea de director comercial al XX., iar veniturile în sumă de XX lei au fost acordate pentru munca prestată de acesta la XX., indiferent cine a efectuat plata, angajatorul sau asociatul unic.

În consecință, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul contestației, precum și normele legale aplicabile în materie, în temeiul prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederilor pct. 11.1 lit. a) din Ordinul președintelui ANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, **se va respinge ca neîntemeiată contestația** formulată de persoana fizică XX privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. XX, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. XX de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice XX, în ceea ce privește suma de **XX lei**, reprezentând impozit pe veniturile asimilate salariilor în sumă de XX lei și contribuții sociale obligatorii în sumă de XX lei.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul actelor normative invocate, se:

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de persoana fizică Domșa Mihaela Loredana împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. XX, emisă de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice XX din cadrul D.G.R.F.P. XX, pentru suma de **XX lei**, reprezentând:

- XX lei impozit pe venituri din salarii;
- XX lei contribuția individuală la asigurările sociale de sănătate;
- XX lei contribuția angajatorului la asigurările sociale de sănătate;
- XX lei contribuția individuală la asigurările sociale;
- XX lei contribuția angajatorului la asigurările sociale;
- XX lei contribuția individuală la șomaj;
- XX lei contribuția angajatorului la șomaj;
- XX lei contribuția la fondul de garantare a creanțelor salariale;
- XX lei contribuția la fondul de risc și accidente;
- XX lei contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate.

- prezenta decizie se comunică la:

- D-na XX;
- AJFP XX – Serviciul Inspecție Fiscală persoane Fizice X

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

DIRECTOR GENERAL