

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad cu adresa nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. asupra contestației formulate de X înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. și a procedat la soluționarea contestației, constatând următoarele:

X formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad și solicită anularea acesteia pentru suma totală de lei reprezentând:

- lei impozit pe profit stabilit suplimentar;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- lei taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- lei contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- lei majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei, așa după cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Petenta formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. și solicită anularea acesteia pentru suma totală de lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar, taxa pe valoarea adăugată, contribuția pentru asigurările de sănătate reținută de la asigurați și majorările de întârziere aferente, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

- inspectorii din cadrul DGFP Arad – Activitatea de Control Fiscal au verificat modul de constituire și evidențiere a impozitelor, taxelor și contribuțiilor față de bugetul general consolidat al statului pentru perioada 01.07.2003 – 31.12.2007, în urma controlului procedând la stabilirea unor cheltuieli nedeductibile după cum urmează:

a). prestări servicii și concepere, editare și confecționare de materiale de reprezentare și publicitate, executate de SC K SRL în suma de lei deoarece contractul prezentat nu prezintă elementele prevăzute la punctul 48 din HG nr. 44/2004 respectiv contractul nu conține termene de execuție, tarife percepute, valoarea totală a contractului.

Petenta susține că respectivul contract „ (...) este unul încheiat între doi comercianți, astfel că nu sunt necesare condiții speciale de formă sau de validitate, factura acceptată reprezentând practic un contract valabil încheiat.”;

b). prestări servicii de discuit, cosit, nivelat teren, tăiat arbuști, erbicidat și igienizat efectuate de C fără a deține contract de prestări servicii și fără a justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate, organele de control considerând încălcate prevederile art. 21 alin. 4 lit. m din Legea nr. 571/2003. Petenta afirmă că necesitatea prestării acestor servicii rezultă din faptul că unitatea are obligația de a pune la dispoziția operatorilor din incinta X terenul concesionat în condiții optime;

- cu privire la taxa pe valoarea adăugată, pentru cheltuielile prezentate mai sus, societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată, dar se considera că acesta a fost dedusă eronat și s-a calculat taxa

pe valoarea adăugată suplimentară în suma delei ron pentru care s-au calculat majorări și penalități în suma delei ron;

- referitor la contribuția de asigurări sociale de sănătate petenta afirmă că s-au constatat diferențe față de sumele constituite de societate în perioada 2003 – 2005 asupra sumelor reprezentând participarea salariaților la profit, încalcându-se astfel prevederile OUG nr. 150/2002 art. 51 (2) coroborat cu OG 7/2001 art. 23 și HG 24/2003 pct. 3, Legea nr. 571/2003 art. 56 și HG nr. 44/2004, art. 84.

În ceea ce privește calcularea contribuției pentru asigurări sociale de sănătate pentru salariați, cota de 7% respectiv 6,5 % se aplică exclusiv veniturilor de natură salarială pentru care se aplică impozitul pe salarii iar pentru perioada verificată nu există nici o reglementare legală care să prevadă ca premiile din fondul de participare la profit fac parte din fondul de salarii.

În conformitate cu prevederile Legii contabilității nr. 82/1991 și a Ordinului M.F.P. nr. 94/2001 pentru aprobarea Reglementărilor contabile armonizate cu Directiva a IV-a a Comunității Economice Europene și cu Standardele Internaționale de contabilitate, evidența stimulentele acordate personalului din profit realizat se ține în contul 424 „Participarea personalului la profit” și nu se înregistrează în contul 641 „Cheltuieli cu salariile personalului”, și nici în contul 421 „Personal – salarii datorate” în consecință nu sunt drepturi de natură salarială.

- petenta susține că stimulentele din profit nu sunt venituri salariale brute, drept urmare participarea la profit nu este un drept de natură salarială, suportarea acestuia efectuându-se din profitul net al întreprinderii;

- petenta citează prevederile Regulamentului de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991, ale Ordinului nr. 306/2002 în completarea Legii contabilității nr. 82/1991 și afirmă că sumele plătite angajaților cu titlu de participare la profit au fost acordate în baza O.G. nr. 23/1996 respectiv O.G. nr. 64/2001 și reprezintă repartizări din profitul contabil rămas după deducerea impozitului pe profit. Sumele reprezentând participarea la profit au caracter de dividende pentru salariații cu contract individual de muncă și pentru care nu datorează contribuție la asigurările sociale de sănătate;

- referitor la perioada 2003 -2004 petenta reține că actele normative la care fac referire inspectorii de control financiar sunt aplicabile strict la calculul impozitului pe venit și nu la modul de calcul a cotei de 6,5% aplicate asupra veniturilor din salarii ca și contribuție a salariaților la fondul de asigurări sociale de sănătate;

- societatea citează prevederile O.G. nr. 7/2001, Codul fiscal, H.G. nr. 54/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit și ale OUG nr. 150/2002 privind organizarea și funcționarea sistemului de asigurări sociale de sănătate și concluzionează că fondul de participare a salariaților la profituri este un venit distinct, nu este de natură salarială iar sumele cu acest titlu nu se iau în calcul la momentul plății lor la calcularea contribuției pentru asigurările sociale de sănătate.

Pentru considerentele mai sus prezentate, societatea petenta solicită admiterea contestației și anularea debitelor suplimentare stabilite în sarcina sa prin decizia atacată.

II. Verificarea societății petente a vizat modul de constituire și evidențiere a impozitelor, taxelor și contribuțiilor față de bugetul general consolidat al statului.

În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- cu privire la modul de calcul, declarare și înregistrare a impozitului pe profit, organele de control au procedat la stabilirea unor cheltuieli nedeductibile reprezentând prestări servicii și lucrări de concepere, editare și confecționare de materiale de reprezentare și publicitate, executate de S.C. K S.R.L. pentru care, deși societatea deține contract de prestări servicii conform prevederilor art. 21 alin. (2) lit. d) din Legea nr. 571/2003 acesta nu prezintă elementele prevăzute la pct. 48 din H.G. nr. 44/2004 respectiv contractul nu conține termene de execuție, tarife percepute, valoarea totală a contractului. De asemenea, au fost considerate nedeductibile cheltuielile privind prestările

de servicii de discuit, cosit, nivelat teren, tăiat arbuști, erbicidat și igienizat efectuate de C, în suma delei ROL în anul 2004,lei RON în anul 2005 șilei în anul 2006, fără a deține contract de prestări servicii și fără a justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate.

Organele de control au procedat la calcularea de impozit pe profit suplimentar în suma totală delei, iar pentru neplata la termenul legal al acestuia au fost calculate majorări de întârziere în suma delei.

- în legătura cu taxa pe valoarea adăugată, organele de control au considerat ca, în mod eronat petenta a dedus taxa pe valoarea adăugată în suma delei RON aferentă facturilor fiscale reprezentând diverse cheltuieli de reclama și publicitate efectuate de SC K SRL în baza unui contract de prestări servicii care nu conține elementele prevăzute la pct. 48 din H.G. nr. 44/2004 și în suma delei RON aferentă facturilor fiscale reprezentând cheltuieli prestări servicii efectuate de C fără a deține contract de prestări servicii și fără a justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate.

Pentru neplata la termenul legal a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar au fost calculate majorări de întârziere în suma de lei RON.

- pentru perioada verificată au fost constatate diferențe față de sumele constituite de societate reprezentând contribuție asigurată la fondul de sănătate datorită faptului că nu s-a constituit contribuția de asigurări de sănătate corespunzătoare asupra sumelor reprezentând participarea salariaților la profit în perioada 2003 -2005.

Organele de control au stabilit un debit suplimentar în suma de lei, iar pentru neplata la termenul legal al acestuia au fost calculate majorări de întârziere în suma totală de lei.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivele invocate de societatea petenta în raport de constatările organelor de inspecție fiscală și prevederile dispozițiilor legale aplicabile în speță, se reține că Ministerul Economiei și Finanțelor prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Activității de Control Fiscal Arad au stabilit în sarcina societății petente suma totală delei reprezentândlei impozit pe profit stabilit suplimentar,lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar,lei taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, lei contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați și lei majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați.

1). În legătura cu capătul de cerere privind suma de lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar și lei majorări de întârziere aferente, s-au reținut următoarele:

În fapt, în perioada 01.01.2004 -31.12.2004 societatea petenta a înregistrat cheltuieli în suma totală delei ROL reprezentând prestări servicii și lucrări de concepere, editare și confecționare de materiale de reprezentare și publicitate, executate de S.C. K S.R.L. în baza contractului de prestări servicii nr.anexat în copie la dosarul cauzei.

De asemenea, în perioada 01.01.2004 – 31.12.2006, petenta a înregistrat cheltuieli în suma delei ROL în anul 2004, lei RON în anul 2005 și lei RON în anul 2006 privind prestările de servicii de discuit, cosit, nivelat teren, tăiat arbuști, erbicidat și igienizat efectuate de C, fără a deține contract de prestări servicii.

Organele de control au considerat nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile în suma delei ROL,lei ROL,lei RON șilei RON și au procedat la stabilirea unui impozit pe profit suplimentar în suma delei.

În drept, art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precizează:

"(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.(...)

(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:

(...)

d) cheltuielile de reclamă și publicitate efectuate în scopul popularizării firmei, produselor sau serviciilor, în baza unui contract scris, precum și costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare. Se includ în categoria cheltuielilor de reclamă și publicitate și bunurile care se acordă în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor și demonstrații la punctele de vânzare, precum și alte bunuri și servicii acordate cu scopul stimulării vânzărilor;"

iar la alin. (4) lit. m al articolului prezentat mai sus se prevede:

"(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:[...]

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora în scopul desfasurarii activitatii proprii si pentru care nu sunt încheiate contracte;[...]"

iar punctul 48 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal stipuleaza:

"Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se îndeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:

- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate în baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe întreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului; prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;

- contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate."

Având în vedere cele precizate mai sus, se retine ca aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe profit numai in condițiile in care sunt justificate de un contract scris care sa cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute si valoarea totala a contractului respectiv contribuabilul trebuie sa dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezulta următoarele:

- referitor la cheltuielile reprezentand prestări servicii si lucrări de concepere, editare si confecționare de materiale de reprezentare si publicitate, executate de S.C. K S.R.L. in baza contractului de prestări servicii nr.s-a reținut ca deși societatea deține contract de prestări servicii acesta nu cuprinde elementele prevăzute la pct. 48 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 respectiv contractul nu conține termene de execuție, tarife percepute si valoarea totala a contractului;

- in legătura cu cheltuielile reprezentand prestările de servicii de discuit, cosit, nivelat teren, tăiat arbuști, erbicidat si igienizat efectuate de C, petenta nu deține contract scris si nu a anexat documente din care sa rezulte necesitatea prestării acestora în scopul desfasurarii activității proprii, in condițiile in care organele de control au reținut ca avea personal calificat angajat in acest sens.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei precum si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au constatat ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil si implicit al impozitului

pe profit cheltuielile cu prestările de servicii prezentate mai sus, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiata contestația formulată de X , pentru acest capăt de cerere.

Referitor la majorările de întârziere aferente debitului suplimentar reprezentând impozit pe profit, se retine ca stabilirea de majorări de întârziere în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul de natura impozitului pe profit stabilit suplimentar în suma delei, stabilit în sarcina petentei prin Decizia de impunere nr.de către organele de control din cadrul Activității de Control Fiscal Arad, contestația va fi respinsă, și pentru debitul reprezentând majorări de întârziere în suma totală delei reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația va fi respinsă.

2). In ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de lei șilei majorări de întârziere aferente, s-au reținut următoarele:

În fapt, petenta a dedus taxa pe valoarea adăugată în suma delei RON aferentă facturilor fiscale reprezentând diverse cheltuieli de reclama și publicitate efectuate de SC K SRL în baza unui contract de prestări servicii care nu conține elementele prevăzute la pct. 48 din H.G. nr. 44/2004 și în suma delei RON aferentă facturilor fiscale reprezentând cheltuieli prestări servicii efectuate de C fără a deține contract de prestări servicii și fără a justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală nu au acordat societății contestatoare dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă respectivelor cheltuieli.

În drept, art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede:

"Dreptul de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă.[...]

*(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate **utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile**, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:*

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă.[...]"

În raport de cele prezentate se retine că, în condițiile în care societatea petenta nu a făcut dovada faptului că serviciile în cauză au fost destinate realizării de operațiuni taxabile, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă respectivelor cheltuieli.

De asemenea, în legătura cu acest capăt de cerere societatea petenta nu a precizat nici un motiv de drept pe care își întemeiază contestația.

În drept, art. 206 alin. (1) lit. c) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată prevede:

"ART. 206

Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde: (...)

c) motivele de fapt și de drept;"

coroborat cu Ordinul nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată :

"2. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 175 - Forma și conținutul contestației (...)

2.4. *Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.."*

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată și în considerarea faptului că organul de soluționare nu se poate substitui contestatoarei cu privire la argumentele pe care aceasta înțelege să le aducă în susținerea contestației, pentru capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată în suma de lei contestația formulată de X se va respinge ca neîntemeiată.

Referitor la majorările de întârziere aferente debitului suplimentar reprezentând taxa pe valoarea adăugată, se reține că stabilirea de majorări de întârziere în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul de natură taxei pe valoarea adăugată stabilit suplimentar în suma delei, stabilit în sarcina petentei prin Decizia de impunere nr.de către organele de control din cadrul Activității de Control Fiscal Arad, contestația va fi respinsă, și pentru debitul reprezentând majorări de întârziere în suma totală delei reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația va fi respinsă.

3). În legătura cu capătul de cerere privind contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați stabilită suplimentar în suma delei șilei majorări de întârziere aferente, s-au reținut următoarele:

În fapt, din verificarea efectuată de către organele de control din cadrul Activității de Control Fiscal s-a constatat că, în perioada 2003 -2005 petenta nu a constituit și nu a virat contribuția angajaților la asigurările sociale de sănătate corespunzătoare sumelor reprezentând participarea salariaților la profit aferent anilor 2002, 2003 și 2004.

În drept, LEGEA nr. 145 din 24 iulie 1997 a asigurărilor sociale de sănătate, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

“ART. 52

(1) *Persoana asigurată are obligația plății unei contribuții bănești lunare pentru asigurările sociale de sănătate, cu excepția persoanelor prevăzute la art. 6 și 55.*

(2) *Cuantumul contribuției banesti lunare a persoanei asigurate se stabilește, începând cu data de 1 ianuarie 1999, sub forma unei cote de 7%, care se aplică astfel:*

a) asupra veniturilor salariale brute, în cazul asiguraților care au calitatea de angajat; *în categoria veniturilor salariale brute se includ și indemnizațiile cuvenite, potrivit legii, pentru îngrijirea copilului până la vârsta de 2 ani, precum și indemnizațiile acordate, în condițiile legii, personalului care lucrează în sectorul producției de apărare, pe perioada de întrerupere a activității;*

b) asupra veniturilor impozabile, în cazul asiguraților care lucrează pe baza de convenție civilă;

[...]

(3) *Contribuția pentru asigurările sociale de sănătate se deduce din impozitul pe salariu sau, după caz, din impozitul pe venit ori din veniturile nete, în cazul neimpozitării acestora, și se varsă la casa de asigurări de sănătate.*

ART. 56

(1) *Angajatorii și asigurații care au obligația plății contribuției pentru asigurările sociale de sănătate, potrivit prevederilor prezentei legi, și care nu o respectă datorează majorări pentru perioada de întârziere, egale cu majorările aferente pentru întârzierea achitării impozitelor.”*

Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 150 din 31 octombrie 2002 privind organizarea și funcționarea sistemului de asigurări sociale de sănătate, stipulează :

"ART. 51

(1) Persoana asigurata are obligatia platii unei contributii banesti lunare pentru asigurarile de sanatate, cu exceptia persoanelor prevazute la art. 6 alin. (1).

(2) Contributia lunara a persoanei asigurate se stabileste sub forma unei cote de 6,5%, care se aplica asupra:

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

[...]

(4) Contributiile prevazute la alin. (2) si (3) se platesc astfel:

a) lunar, pentru cele prevazute la alin. (2) lit. a) si d); [...]"

Ordonanta Guvernului nr. 7 din 19 iulie 2001 privind impozitul pe venit, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Venituri din salarii

1. Definirea veniturilor din salarii

ART. 22

Sunt considerate venituri din salarii, denumite in continuare salarii, toate veniturile in bani si/sau in natura, obtinute de o persoana fizica ce desfasoara o activitate in baza unui contract individual de munca sau a unui statut special prevazut de lege, indiferent de perioada la care se refera, de denumirea veniturilor sau de forma sub care ele se acorda, inclusiv indemnizatiile pentru incapacitate temporara de munca, de maternitate si pentru concediul de ingrijire a copilului in varsta de pana la 2 ani.

ART. 23

In vederea impunerii, sunt asimilate salariilor:

(...)

i) alte drepturi de natura salariala sau asimilate salariilor."

Hotararea Guvernului nr. 54 din 16 ianuarie 2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit:

"Norme metodologice:

3. **Veniturile din salarii sau asimilate salariilor** cuprind totalitatea sumelor incasate ca urmare a unei relatii contractuale de munca, precum si orice sume de natura salariala primite in baza unor legi speciale, indiferent de perioada la care se refera, si care sunt realizate din:

a) sume primite pentru munca prestata ca urmare a contractului individual de munca, a contractului colectiv de munca, precum si pe baza actului de numire:

a^1) salariile de baza;

a^2) sporurile si adaosurile de orice fel;

a^3) indemnizatiile de orice fel;

a^4) recompensele si premiile de orice fel;

a^5) sumele reprezentand premiul anual si stimulentele acordate, potrivit legii, personalului din institutiile publice, cele reprezentand **stimulentele din fondul de participare la profit, acordate salariatilor agentilor economici dupa aprobarea bilantului contabil, potrivit legii;** [...]

[...]

p) alte drepturi si indemnizatii de natura salariala sau asimilate salariilor."

Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările si completările ulterioare:

„ Definirea veniturilor din salarii

ART. 56

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

(2) În vederea impunerii, sunt asimilate salariilor:

(...)

j) orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor.”

Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal :

“ 84. *Veniturile din salarii sau asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor încasate ca urmare a unei relații contractuale de munca, precum și orice sume de natura salariala primite în baza unor legi speciale, indiferent de perioada la care se referă, și care sunt realizate din:*

a) sume primite pentru munca prestată ca urmare a contractului individual de munca, a contractului colectiv de munca, precum și pe baza actului de numire:

- *salariile de baza;*
- *sporurile și adaosurile de orice fel;*
- *indemnizațiile de orice fel;*
- *recompensele și premiile de orice fel;*

- sumele reprezentând premiul anual și stimulentele acordate, potrivit legii, personalului din instituțiile publice, cele reprezentând stimulentele din fondul de participare la profit acordate salariaților agenților economici după aprobarea bilanțului contabil, potrivit legii ;”

Din coroborarea actelor normative mai sus citate rezulta ca, în conformitate cu Legea nr. 145/1997, persoanele asigurate aveau obligatia platii unei contributii banesti lunare pentru asigurarile sociale de sanatate, sub forma unei cote de 7%, cota ce trebuia aplicata asupra veniturilor salariale brute, în cazul asiguratilor care au calitatea de angajat. Din data de 20.11.2002, o data cu intrarea în vigoare a Ordonantei de Urgenta a Guvernului nr. 150 din 31 octombrie 2002 privind organizarea si functionarea sistemului de asigurari sociale de sanatate, cota contributiei banesti lunare pentru asigurarile sociale de sanatate a fost stabilita la 6,5%, aplicata veniturilor din salarii care se supun impozitului pe venit.

Sintagma “venituri din salarii” este definita la art. 22 si art. 23 din Ordonanta Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, explicitate prin Hotararea Guvernului nr. 54 din 16 ianuarie 2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, unde sumele reprezentând premiul anual si stimulentele acordate, potrivit legii, personalului din institutiile publice, cele reprezentând stimulentele din fondul de participare la profit, acordate salariatilor agentilor economici dupa aprobarea bilanțului contabil fac parte din veniturile din salarii sau asimilate salariilor.

De asemenea, conform art. 56 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal : « (2) *În vederea impunerii, sunt asimilate salariilor (...) j) orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor.”* iar la punctul 84 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal se arata ca „ *sumele reprezentând premiul anual și stimulentele acordate, potrivit legii, personalului din instituțiile publice, cele reprezentând stimulentele din fondul de participare la profit acordate salariaților agenților economici după aprobarea bilanțului contabil, potrivit legii”* fac parte din veniturile din salarii sau asimilate salariilor.

Fata de prevederile legale prezentate mai sus se retine ca petenta trebuia sa calculeze si asupra acestor sume reprezentand stimulentele din fondul de participare la profit acordate salariatilor in perioada 2003 -2005 aferente anilor 2002, 2003 si 2004, în conditiile în care aceste sume sunt încadrate în categoria veniturilor asimilate salariilor, contributia asiguratilor la fondul de asigurari sociale de sanatate si sa o vireze la termenele legale, motiv pentru care contestatia va fi respinsa ca neîntemeiata pentru acest capat de cerere.

Afirmatiile petentei din contestatia formulata si anume : « Stimulentele din profit nu sunt venituri salariale brute, drept urmare, participarea la profit nu este un drept de natura salariala » respectiv « Aceste sume nu au fost obtinute in baza contractului individual de munca si nu sunt de natura salariala » nu au putut fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat aceste sume nu pot fi acordate personalului în lipsa unui contract de munca, calitatea de angajat cu

contract individual de munca fiind o condiție *sine qua non* pentru acordarea acestor sume de natura simulelor din fondul de participare la profit.

Referitor la majorările de întârziere aferente debitului suplimentar reprezentând contribuția asiguraților la fondul de asigurări sociale de sănătate pentru sumele primite de salariați, se reține ca stabilirea de majorări de întârziere în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul de natura contribuției asiguraților la fondul de asigurări sociale de sănătate stabilit suplimentar în suma delei, stabilit în sarcina petentei prin Decizia de impunere nr.de către organele de control din cadrul Activității de Control Fiscal Arad, contestația va fi respinsă, și pentru debitul reprezentând majorări de întârziere în suma totală delei reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația va fi respinsă.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în temeiul art. 21 alin. (1), alin. (2) și alin. (4), art. 145 alin. (1) și alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, punctul 48 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 52 din Legea nr. 145/1997 a asigurărilor sociale de sănătate, cu modificările și completările ulterioare, art. 51 din OG 150/2002 privind organizarea și funcționarea sistemului de asigurări sociale de sănătate, art. 22 și art. 23 din OG 7/2001 privind impozitul pe venit, H.G. nr. 54 din 16 ianuarie 2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, art. 206 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

Respingerea contestației depuse de **X** cu sediul înîmpotriva Deciziei de impunere nr.emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad prin care a fost stabilită obligația de plată a sumei totale delei reprezentândlei impozit pe profit stabilit suplimentar,lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar,lei taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar,lei contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați șilei majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați, ca neîntemeiată.

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