

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**DIRECTIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE**  
**A JUDETULUI P R A H O V A**  
**Biroul Solutionare Contestatii**

**DECIZIA Nr. 36 din 06 aprilie 2009**  
**privind solutionarea contestatiei formulată de**  
**Societatea Comercială "... " S.R.L.**  
**din orasul ..., judetul Prahova**

**Biroul Solutionare Contestatii** din cadrul **Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Prahova** a fost sesizat de **Activitatea de Inspectie Fiscală Prahova**, prin adresa **nr. ... din ... martie 2009** – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub **nr. .../... martie 2009**, în legătură cu contestatia **Societatea Comercială "... " S.R.L. din orasul ..., judetul Prahova**, formulată împotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. ... din ... ianuarie 2009**, act administrativ fiscal emis de **A.I.F. Prahova**, precum si împotriva **Raportului de Inspectie Fiscală Parțială** încheiat la data de **... ianuarie 2009** de consilier si inspector din cadrul **A.I.F. Prahova**, **comunicate societății comerciale** la data de **... februarie 2009**.

În conformitate cu prevederile **art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată în 31.07.2007, cu modificările si completările ulterioare, prin adresa susmentionată, **A.I.F. Prahova** a transmis **Dosarul contestatiei** catre **D.G.F.P. Prahova - Biroul solutionare contestatii**.

**Organul de solutionare a contestatiei** constatând îndeplinirea prevederilor **art. 207 si ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX – Solutionarea contestatiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Ordonantei Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală - republicată** (republicata în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 513/31 iulie 2007), cu modificările si completările ulterioare, respectiv **transmiterea contestatiei Nr. .../...02.2009 în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat**, înregistrată la **A.I.F. Prahova** sub **nr. .../... februarie 2009**, precum si **încadrarea în cuantumul de pâna la 1.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei**, procedează în continuare la **analiza pe fond a contestatiei**.

**Societatea Comercială "... " S.R.L.** are **domiciliul fiscal** în orasul ..., Str. ..., Nr. ..., judetul Prahova, este înregistrată la Oficiul Registrului Comertului Prahova sub nr. **J29/.../...** si are codul unic de înregistrare **...** cu atribut fiscal **RO** din ... mai 2004.

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

- *contributia pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați* ..... **... lei;**
- *majorări de întârziere aferente CASS asigurați*..... **... lei;**

- *contributia pentru asigurări de sănătate datorată de angajator* ..... .. lei;
- *majorări de întârziere aferente CASS angajator* ..... .. lei;
- *majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii* ..... .. lei.

**Din analiza actelor si documentelor existente în Dosarul contestatiei, rezultă:**

**I. – Sustinerile contestatoarei sunt următoarele (citată):**

"[...] *Societatea a acordat indemnizatia de administrator (conform contract numărul .../...03.2007 anexat prezentei) pentru cele trei persoane fizice nerezidente de cetățenie .... Cei trei administratori sunt si asociati detinând un număr egal de actiuni în societate. Indemnizatia de administrator este stabilită si se achită fiecăruia din administratori în functie de numărul de zile din lună cât stau în România si participă la administrarea firmei. Odată cu achitarea indemnizatiei societatea virează si 16% impozit pe veniturile obtinute de persoane fizice nerezidente.*

*În raportul de inspectie fiscală [...], Organul de inspectie fiscală a considerat indemnizatia de administrator plătită celor trei administratori în sumă de ... lei venit asimilat salariilor si nu venit obtinut de persoane fizice nerezidente. Impozitul a fost considerat de Organul de inspectie fiscală impozit pe venit din salarii (cota de 16%) în sumă de ... lei si nu impozit pe veniturile persoanelor fizice nerezidente asa cum a considerat societatea.*

*La capitolul ... "Contributia la fondul national unic de asigurări de sănătate FNUASS" Organul de control a calculat suplimentar această contributie si asupra veniturilor din indemnizatia de administrator (baza de calcul ... la care contributia individuală la CASS a fost calculată în sumă de ... lei, majorări ... lei).*

*La capitolul .... "Contributia angajatorului la fondul national unic de asigurări sociale de sănătate (FNUASS) Organul de control a calculat suplimentar această contributie si asupra veniturilor din indemnizatia de administrator (baza de calcul ... la care contributia angajatorului la CASS a fost stabilită suplimentar în sumă de ... lei, majorări ... lei).*

*[...] În data de ....11.2007 societatea a avut INSPECTIE FISCALĂ DE FOND înregistrată sub numărul .../...11.2007 (anexa ...) care a vizat si impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente perioada martie 2007 –septembrie 2007 care a încadrat acest contract de administrare în categoria veniturilor impozabile obtinute din România de nerezidenti pentru care societatea avea obligatia calculării impozitului pe nerezidenti.*

*Precizăm că administratorii care au beneficiat de indemnizatia de administrator au avut o prezentă în România o perioadă de timp ce nu depășeste în total 183 de zile în orice perioadă de 12 luni consecutive care se încheie în anul calendaristic în cauză. (conform cu anexa ...)*

*[...] În conformitate cu art 94 punctul 194 litera c) HG 44 2004 [...] La determinarea impozitului se va avea în vedere principiul celor 183 de zile care sfârșesc în anul calendaristic vizat. Modul de calcul al celor 183 de zile se va face aplicându-se metoda zilelor de prezentă. Contribuabilul are posibilitatea să furnizeze dovezi referitoare la prezenta sa, pe baza datelor din documentele de transport, pasaport si alte documente prin care se atestă intrarea în România. [...].*

*[...] Pentru o mai bună argumentare anexăm prezentei copie după răspunsul Administratiei Financiare ..., răspunsul Casei de sănătate Prahova, raport de inspectie fiscală .../...11.2007 partial, copie după dovada asigurării de sănătate a administratorilor*

în tara de domiciliu (...), situatia plătilor indemnizatiei de administrator pentru perioada octombrie 2007 - noiembrie 2008. [...]."

**II. – Din Decizia de impunere nr. ... din 30 ianuarie 2009, respectiv din anexa la aceasta - Raportul de inspectie fiscală parțială din ... ianuarie 2009, rezultă următoarele:**

\* – **Inspectia fiscală parțială din ianuarie 2009** a avut ca obiectiv al controlului modul de stabilire, evidentiere, declarare si virare a unor obligatii fiscale datorate bugetului general consolidat de către **S.C. "... S.R.L. din orasul ...** pentru **perioada octombrie 2007 – noiembrie 2008**, printre care si cele privind: **impozitul pe veniturile din salarii** si asimilate salariilor, **impozitul pe veniturile obtinute din România** de persoane nerezidente, **contributia pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați** si **contributia pentru asigurări de sănătate datorată de angajator.**

În urma verificării efectuate s-a întocmit **Raportul de inspectie fiscală parțială din ... ianuarie 2009.**

În acest **Raport**, la **CAPITOLUL III – Constatările controlului** – pag. ..., **s-a consemnat (citată):**

**"[...] III.1. Impozitul pe veniturile din salarii**

**Verificarea s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal – Titlul III "Impozitul pe venit" si ale H.G. nr. 44/2004 [...] si a cuprins perioada octombrie 2007 – noiembrie 2008.**

**[...] La control, s-a constatat că SC. ... S.R.L. a considerat, în mod eronat, că indemnizatia de conducere în sumă totală de ... lei, acordată lunar celor trei persoane fizice având calitatea de asociati si administratori ai societății (contractul de administrare nr..../....03.2007), reprezintă "venituri ale persoanelor fizice nerezidente, această indemnizatie fiind de fapt venit asimilat salariilor si trebuind impozitat potrivit prevederilor titlului III "Impozit pe venit" din Codul fiscal.**

**Astfel:**

– potrivit prevederilor **Codului fiscal art.115, alin.(2), lit.c) veniturile unei persoane fizice nerezidente, obtinute dintr-o activitate dependentă desfășurată în România, dacă sunt obtinute din România se impozitează conform prevederilor titlului III "Impozitul pe venit";**

– potrivit prevederilor **art.116, alin.(4), lit.a) veniturile care reprezintă remuneratii primite de nerezidenti care au calitatea de administrator al unei persoane juridice române se calculează potrivit prevederilor art.57 "Determinarea impozitului pe veniturile din salarii", iar, mai mult, conform pct.9 din H.G. nr.44/2004 [...], la impunerea veniturilor ce reprezintă remuneratii primite de persoane fizice nerezidente pentru activitatea desfășurată în calitate de administrator al unei persoane juridice române sunt aplicabile dispozitiile titlului III din Codul fiscal "Impozitul pe venit.**

Având în vedere cele mai sus prezentate, urmare verificării a rezultat că, **în locul impozitului pe veniturile nerezidentilor în sumă de ... lei, societatea avea obligatia de a retine, evidentia, declara si vira impozit pe veniturile din salarii de ... lei (... lei x 16%) – anexa nr...., considerat diferentă suplimentară la control.**

Aferent diferenței suplimentare de ... lei, au fost calculate majorări de întârziere (până la ...01.2009) în sumă de ... lei, conform prevederilor art.120, alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

[...] .... Contributia la Fondul national unic de asigurări sociale de sănătate (F.N.U.A.S.S.)

Verificarea a fost efectuată în conformitate cu prevederile **Legii nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății**, cu modificările și completările ulterioare și a cuprins perioada octombrie 2007 – noiembrie 2008.

[...] ... Contributia individuală la Fondul national unic de asigurări sociale de sănătate (FNUASS)

[...] Astfel, la control s-a constatat că, pentru indemnizația de conducere în sumă totală de ... lei, acordată lunar celor trei persoane fizice având calitatea de asociați și administratori ai societății (contractul nr.../...03.2007), care reprezintă venit asimilat salariilor conform prevederilor **art.115, alin.(2), lit.c) și art.116, alin.(4), lit.a) din Codul fiscal**, [...], precum și ale prevederilor **pct.9 din H.G. nr.44/2004** [...] (conform celor prezentate detaliat la capitolul privind impozitul pe veniturile din salarii din prezentul raport de inspecție fiscală), S.C. ... S.R.L. datorează contribuție individuală la C.A.S.S., conform prevederilor **art.257, alin.(2), lit.a) din Legea nr.95/2006** [...].

Având în vedere cele mai sus prezentate, urmare verificării a rezultat contribuție individuală la C.A.S.S. stabilită suplimentar de ... lei (anexa nr....).

Aferent diferenței suplimentare de ... lei, au fost calculate majorări de întârziere (până la ...01.2009) în sumă de ... lei, conform prevederilor art.120, alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

[...] .... Contributia angajatorului la Fondul national unic de asigurări sociale de sănătate (FNUASS)

[...] Astfel, la control s-a constatat că, pentru indemnizația de conducere în sumă totală de ... lei, acordată lunar celor trei persoane fizice având calitatea de asociați și administratori ai societății (contractul nr.../...03.2007), care reprezintă venit asimilat salariilor conform prevederilor **art.115, alin.(2), lit.c) și art.116, alin.(4), lit.a) din Codul fiscal**, [...], precum și ale prevederilor **pct.9 din H.G. nr.44/2004** [...] (conform celor prezentate detaliat la capitolul privind impozitul pe veniturile din salarii din prezentul raport de inspecție fiscală), S.C. ... S.R.L. datorează contribuție angajator la C.A.S.S., conform prevederilor **art.258 din Legea nr.95/2006** [...].

Având în vedere cele mai sus prezentate, urmare verificării a rezultat contribuție la C.A.S.S. datorată de angajator stabilită suplimentar de ... lei (anexa nr....).

Aferent diferenței suplimentare de ... lei, au fost calculate majorări de întârziere (până la ...01.2009) în sumă de ... lei, conform prevederilor art.120, alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată. [...].”

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

\* – În Raportul de inspecție fiscală parțială din ... ianuarie 2009 încheiat la S.C. “...” S.R.L. ... de organele de inspecție fiscală aparținând A.I.F. Prahova, **a fost consemnată verificarea perioadei octombrie 2007 – noiembrie 2008** în ceea ce privește

modul de stabilire, evidentiere, declarare si virare a **obligatiilor fiscale datorate bugetului general consolidat**, printre care si cele reprezentate de **impozitul pe veniturile din salarii** si asimilate salariilor, **impozitul pe veniturile obtinute din România** de persoane nerezidente, **contributia pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați** si **contributia pentru asigurări sociale de sănătate datorată de angajator**.

**Obiectul principal de activitate** al societății .. - cod CAEN ...

**În urma inspectiei fiscale, s-au constatat următoarele:**

Pentru realizarea obiectului principal de activitate pentru care societatea comercială contestatoare s-a înființat, la data de **... martie 2007**, a fost încheiat un **Contract de administrare** (înregistrat sub nr. .../....03.2007) – **pe o durată de ... ani**, între S.C. "... S.R.L. si **domnii ..., ... si ...** (toti cetățeni ...) – **în calitate de administratori**.

Conform **art. ...** din acest **Contract**, societatea comercială **a încredințat administratorilor organizarea si gestionarea activității sale**, pe baza unor obiective si criterii de performanță, **în schimbul unei indemnizatii lunare** care, conform **art....**, a fost stabilită la nivelul **brut de ... lei** (RON).

Astfel, **în perioada octombrie 2007 – noiembrie 2008**, societatea comercială contestatoare a înregistrat **indemnizatii plătite administratorilor** în **sumă brută totală de ... lei**.

**Pentru aceste indemnizatii**, S.C. "... S.R.L. a calculat, evidenciat, declarat si virat **impozit pe veniturile persoanelor fizice nerezidente** în sumă de **... lei** (... lei x 16%) – conform prevederilor Titlului V din Codul fiscal, înregistrat în rulajul creditor al contului contabil 446 "*Alte impozite, taxe si vărsăminte asimilate*".

**Organele de inspectie fiscală au stabilit că această încadrare este eronată**, indemnizatiile plătite administratorilor **reprezintă în fapt venituri obtinute dintr-o activitate dependentă desfășurată în România** de aceste persoane fizice nerezidente, **asimilate salariilor** – conform prevederilor **art. 115 alin. (2) lit. c)** din **Codul fiscal** si care, **se impozitează** conform prevederilor **Titlului III – Impozitul pe venit** din **Codul fiscal**.

De asemenea, conform prevederilor **art. 116 alin. (4) lit. a)** din **Codul fiscal**, coroborate cu cele ale **pct. 9** din **Normele metodologice** aprobate prin **H.G. nr. 44/2004**, **impozitul** ce trebuie reținut pentru aceste venituri **se calculează** potrivit **art. 57 "Determinarea impozitului pe veniturile din salarii"** din **Codul fiscal**.

Astfel, pentru **indemnizatiile plătite administratorilor** în perioada **octombrie 2007 – noiembrie 2008**, în sumă brută totală de **... lei** – **asimilate veniturilor de natură salarială**, organele de inspectie fiscală au stabilit că S.C. "... S.R.L. **trebuia să calculeze, să evalueze, să declare si să vireze impozit pe veniturile din salarii**, rezultând astfel **o diferență suplimentar datorată** în sumă de **... lei** pentru care s-au calculat **majorări de întârziere** aferente în sumă de **... lei**.

În același timp, la **impozitul pe veniturile obtinute din România de persoane fizice nerezidente** s-a stabilit că S.C. "... S.R.L. **a constituit, declarat si virat în plus** suma de **... lei** (impozit nedatorat).

Totodată, **stabilindu-se că indemnizatiile în sumă de ... lei reprezintă venituri de natură salarială**, în conformitate cu prevederile **art. 257 alin. (2) lit. a)** si **art. 258 alin. (1) si (2)** din **Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății**, cu modificările si completările ulterioare, **la inspectia fiscală parțială din ... ianuarie 2009 au fost stabilite**

**si diferente suplimentare de plată în contul contributiilor la Fondul national unic de asigurări sociale de sănătate (FNUASS) atât pentru cea individuală datorată de asigurați – în sumă de ... lei si majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei, cât si pentru cea datorată de angajator – în sumă de ... lei si majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei.**

.....  
\* – **Prin contestatia formulată**, S.C. "... " S.R.L. sustine indemnizatia de administrator a fost achitată fiecăruia dintre persoanele fizice nerezidente în functie de numărul de zile din lună cât au stat în România si au participat la administrarea firmei. Se precizează că administratorii persoane fizice nerezidente care au beneficiat de indemnizatia stabilită prin Contractul nr. .../.....03.2007 au avut o prezentă în România o perioadă de timp ce nu a depășit în total 183 de zile în orice perioadă de 12 luni consecutive care se încheie în anul calendaristic în cauză.

Astfel, consideră că pentru indemnizatiile plătite a calculat corect impozit pe veniturile obtinute din România de persoane fizice nerezidente, pe care l-a declarat si virat la bugetul de stat.

În consecință, consideră că nu datorează impozitul pe veniturile de natură salarială stabilit de inspectia fiscală din ... ianuarie 2009 si nici contributiile sociale suplimentare stabilite, ca si accesoriile de plată aferente calculate la control, contestând suma totală de ... lei.

.....  
\* - **Legislatia în vigoare din perioada supusă inspectiei fiscale prevede următoarele:**

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

"[...] **TITLUL III – IMPOZITUL PE VENIT**

[...] **CAPITOLUL III – VENITURI DIN SALARII**

**Definirea veniturilor din salarii**

**Art. 55. – [...]** (2) **În vederea impunerii, sunt asimilate salariilor:**

[...] **j) indemnizatia administratorilor, [...];**

[...] **Determinarea impozitului pe venitul din salarii**

**Art. 57. – (1) Beneficiarii de venituri din salarii datorează un impozit lunar, final, care se calculează si se retine la sursă de către plătitorii de venituri.**

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

[...] **b) pentru veniturile obtinute în celelalte cazuri, prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei de calcul determinate ca diferență între venitul brut si contributiile obligatorii pe fiecare loc de realizare a acestora;**

[...] **Venituri ale persoanelor fizice nerezidente din activitati dependente**

[...] **Art. 88. – Persoanele fizice nerezidente, care desfășoară activități dependente în România, sunt impozitate, potrivit prevederilor cap. III din prezentul titlu, numai dacă se îndeplinește cel puțin una dintre următoarele conditii:**

a) **persoana nerezidentă este prezentă în România timp de una sau mai multe perioade de timp care, în total, depășesc 183 de zile din oricare perioadă de 12 luni consecutive, care se încheie în anul calendaristic în cauză;**

b) **veniturile salariale sunt plătite de către sau în numele unui angajator care este rezident;**

c) **veniturile salariale reprezintă cheltuiala deductibilă a unui sediu permanent în România.**

[...] **Venituri impozabile obtinute din România**

**Art. 115. – (1) Veniturile impozabile obtinute din România, indiferent dacă veniturile sunt primite în România sau în strainatate, sunt:**

[...] j) venituri reprezentând remuneratii primite de nerezidenți ce au calitatea de administrator, fondator sau membru al consiliului de administratie al unei persoane juridice române;

(2) Următoarele venituri impozabile obtinute din România nu sunt impozitate potrivit prezentului capitol si se impozitează conform titlurilor II sau III, după caz:

[...] c) venituri ale unei persoane fizice nerezidente, obtinute dintr-o activitate dependentă desfășurată în România;

Art. 116. – [...] (4) Prin derogare de la alin. (2), impozitul ce trebuie retinut se calculează după cum urmează:

a) pentru veniturile ce reprezintă remuneratii primite de nerezidenți care au calitatea de administrator, fondator sau membru al consiliului de administratie al unei persoane juridice române, potrivit art. 57; [...]."

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

Referitor la art. 116 alin. (4) lit. a):

"[...] Norme metodologice:

9. La impunerea veniturilor ce reprezintă remuneratii primite de persoanele fizice nerezidente pentru activitatea desfășurată în calitate de administrator, fondator sau membru al consiliului de administratie al unei persoane juridice române sunt aplicabile dispozițiile titlului III din Codul fiscal. [...]."

– Legea nr. 95 din 14 aprilie 2006 privind reforma în domeniul sănătății:

"[...] Art. 214. – [...] (2) Asigurarea socială de sănătate este facultativă pentru următoarele categorii de persoane care nu se încadrează în prevederile alin. (1):

[...] b) cetățenii străini si apatrizii care se află temporar în țară, fără a solicita viza de lungă sedere;

[...] Art. 257. – (1) Persoana asigurată are obligatia plății unei contribuții bănești lunare pentru asigurările de sănătate, cu exceptia persoanelor prevăzute la art. 213 alin. (1).

(2) Contributia lunară a persoanei asigurate se stabileste sub forma unei cote de [...], care se aplică asupra:

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

Art. 258. – (1) Persoanele juridice sau fizice la care își desfășoară activitatea asiguratii au obligatia să calculeze si să vireze la fond o contributie de [...] asupra fondului de salarii, datorată pentru asigurarea sănătății personalului din unitatea respectivă.

(2) Prin fond de salarii realizat, în sensul prezentei legi, se înțelege totalitatea sumelor utilizate de o persoană fizică si juridică pentru plata drepturilor salariale sau asimilate salariilor. [...]."

– O.U.G. nr. 194 din 12 decembrie 2002 privind regimul străinilor în România, republicată:

"[...] Viza de lungă sedere

Art. 24. – (1) Viza de lungă sedere se acordă străinilor, la cerere, pe o perioadă de 90 de zile, cu una sau mai multe călătorii, pentru următoarele scopuri:

[...] c) desfășurarea de activități comerciale - străinilor care sunt sau urmează să devină actionari sau asociati cu atributii de conducere si administrare a unor societăți comerciale din România; [...]."

.....  
Fată de cele prezentate mai sus, având în vedere sustinerile celor două părți, organul de solutionare a contestatiei stabileste următoarele:

\* – Conform Contractului de administrare nr. .../... martie 2007, cele trei persoane fizice nerezidente contractante si-au asumat obligatia să desfășoare o activitate dependentă în România – respectiv cea de administratori ai societății comerciale, iar angajatorul S.C. "..." S.R.L. – persoană juridică rezidentă – si-a asumat obligatia de a plăti acestora o indemnizație lunară brută de ... lei

La Titlul III – Impozitul pe venit, Capitolul III – Venituri din salarii din Codul fiscal, respectiv la art. 55 alin. (2) lit. j) (mai sus citat), legiuitorul a stabilit că, în vederea impunerii, printre alte venituri, indemnizatia administratorilor societăților comerciale este asimilată salariilor.

De asemenea, veniturile reprezentate de indemnizatiile de administratori ale persoanelor fizice nerezidente, parte în Contractul de administrare nr. .../...03.2007, trebuiau impozitate potrivit prevederilor Cap. III al Titlului III din Codul fiscal, deoarece era îndeplinită una dintre condițiile stabilite la art. 88 din Codul fiscal (cea de la lit. b), mai sus citată) – respectiv veniturile salariale au fost plătite de către un angajator care este rezident.

Astfel, la art. 116 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal (mai sus citat), legiuitorul a stabilit că pentru veniturile ce reprezintă remuneratii primite de nerezidenți care au calitatea de administrator al unei persoane juridice române, impozitul ce trebuie reținut se calculează potrivit art. 57 din Codul fiscal – respectiv impozitul pe veniturile din salarii.

În lămurirea acestor prevederi, pct. 9 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal – aprobate prin H.G. nr. 44/2004, precizează că la impunerea veniturilor ce reprezintă remuneratii primite de persoanele fizice nerezidente pentru activitatea desfășurată în calitate de administrator al unei persoane juridice române sunt aplicabile dispozițiile Titlului III din Codul fiscal – respectiv impozitul pe venit.

Fată de cele prezentate mai sus, rezultă clar că indemnizatiile plătite administratorilor S.C. "..." S.R.L. – persoane fizice nerezidente, reprezintă venituri asimilate salariilor care fac parte din fondul de salarii realizat de societatea comercială contestatoare, acest fapt rezultând atât din prevederile înscrise în capitolele "Venituri din salarii", "Aspecte fiscale internationale" și "Impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți" cuprinse în Codul fiscal, ca și din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Drept urmare societatea comercială contestatoare avea obligația calculării, declarării și virării la bugetul de stat a impozitului pe veniturile salariale și nu a impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți.

\* – De asemenea, societatea comercială avea obligația să aplice și prevederile art. 257 alin. (2) lit. a) și art. 258 alin. (1) și (2) din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

– să calculeze, să rețină și să vireze lunar contribuția individuală pentru asigurările de sănătate datorată de beneficiarii indemnizațiilor de administratori;

– să calculeze și să vireze contribuția datorată de angajator pentru asigurările de sănătate aferentă fondului de salarii realizat în fiecare lună;

întrucât aceste contribuții se calculează asupra veniturilor din salarii sau asimilate salariilor.

Societatea comercială contestatoare nu se încadrează în prevederile art. 214 alin. (2) lit. b) din Legea nr. 95/2006, respectiv pentru cele trei persoane fizice nerezidente în România, administratori ai S.C. "... " S.R.L., asigurarea socială de sănătate nu este facultativă, întrucât:



– **Contractul de administrare nr. .../... martie 2007**, presupune o prezentă continuă în România pentru organizarea și gestionarea activității societății comerciale pe baza unor obiective și criterii de performanță. Astfel, conform art. ... alin. (...) din Contract, pentru activitatea desfășurată în România, administratorii societății comerciale au dreptul fiecare la un concediu de odihnă de ... zile lucrătoare;

– potrivit **art. 24 alin. (1) lit. c)** din **O.U.G. nr. 194/2002 privind regimul străinilor în România**, republicată, viza de lungă sedere se acordă străinilor pentru desfășurarea de activități economice, care sunt actionari sau asociați cu atribuții de conducere și administrare a unor societăți comerciale din România și deci, **inclusiv administratorilor S.C. "..."** S.R.L.;

– **la solicitarea organelor de inspectie fiscală** (formulată în scris), reprezentanții S.C. "... " S.R.L. **nu au prezentat acte și documente** din care să rezulte perioada de sedere în România a persoanelor fizice nerezidente, respectiv contract de închiriere pentru locuința acestora, pasaport și documente de transport care să ateste intrările și ieșirile în/din România.

De altfel, **nici cu ocazia formulării și depunerii contestației**, S.C. "... " S.R.L. **nu a depus copii ale acestor documente justificative** solicitate la inspectia fiscală din ... ianuarie 2009.

Rezultă astfel că, pentru suma de ... lei reprezentând **indemnizații brute plătite persoanelor fizice nerezidente** de S.C. "... " S.R.L. în perioada **octombrie 2007 – noiembrie 2008**, conform **Contractului de administrare nr. .../... martie 2007**, în mod corect și legal la inspectia fiscală parțială din ... ianuarie 2009 **s-au stabilit obligațiile fiscale suplimentare de plată** evidențiate în **Decizia de impunere nr. ... din ... ianuarie 2009**.

\* – **Sustinerile prezentate în contestație și invocarea** prevederilor **art. 88 lit. a)** din **Codul fiscal**, legate de faptul că persoanele fizice nerezidente care au încasat veniturile reprezentate de indemnizația de administratori **nu au fost prezente în România o perioadă de timp care să depășească 183 de zile în orice perioadă de 12 luni consecutive care se încheie în anul calendaristic în cauză, nu au relevanță în speta analizată**.

Asa cum am arătat mai sus, la **art. 88** din **Codul fiscal**, legiuitorul **nu a stabilit îndeplinirea cumulativă a celor trei condiții** prezentate la **lit. a) – c)**, ci **îndeplinirea cel puțin a uneia** pentru ca **persoanele fizice nerezidente** care desfășoară activități dependente în România **să fie impozitate** potrivit prevederilor **Capitolului III – Venituri din salarii** al **Titlului III – Impozitul pe venit** din **Codul fiscal**.

În cazul analizat prin prezenta decizie, **a fost îndeplinită condiția prezentată la lit. b)**, respectiv **indemnizațiile administratorilor** (care sunt venituri asimilate salariilor, conform prevederilor art. 55 alin. (2) lit. j) din **Codul fiscal**) **au fost plătite de un angajator care este persoană juridică rezidentă** (S.C. "... " S.R.L.).

Fată de cele prezentate mai sus, **contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată** pentru suma totală de ... lei.

**IV. - Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de S.C. "... " S.R.L. cu sediul în orasul ..., județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. ... din ...**

**ianuarie 2009**, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile **alin. (1) al art. 216** din **Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, se

**D E C I D E :**

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

- **contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați** ..... .. lei;
- **majorări de întârziere aferente CASS asigurați**..... .. lei;
- **contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator** ..... .. lei;
- **majorări de întârziere aferente CASS angajator** ..... .. lei;
- **majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii** ..... .. lei.

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

**DIRECTOR EXECUTIV,**