

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Iași



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi
Tel : +0232 213332
Fax : +0232 219899
e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR. 172/21.06.2010

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. "X" S.R.L. Iașiînregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași
sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul aceleiași instituții cu adresa nr., înregistrată la instituția noastră sub nr., cu privire la contestația formulată de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul în Iași, str. județul Iași, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr. J22 - 2007, cod unic de înregistrare, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr.

Suma contestată este în valoare totală de S lei și reprezintă:

- S lei - contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- S lei - majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- S lei - contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- S lei - majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați.

Contestația este formulată prin administratorul societății în persoana d-nei Ifrim Viorica și poartă amprenta în original a ștampilei societății contestatoare.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările

ulterioare, ținând cont de faptul că a fost depusă la Activitatea de Inspecție Fiscală în data deunde a fost înregistrată sub nr., iar actele administrative fiscale atacate au fost comunicate petentei în data de, cu adresa nr.aflată în copie la dosarul cauzei.

Contestația este însoțită de Referatul privind propunerea de soluționare a contestației nr., semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin care propune respingerea contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L.** ca fiind fără temei legal.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. "X" S.R.L. Iași contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr., motivând în susținerea contestației următoarele:

Organele de inspecție fiscală au încadrat într-un mod eronat și fără susținere legală indemnizațiile de administrare ca făcând parte din baza de calcul a altei categorii de asigurați, cei care își desfășoară activitatea în baza unui contract individual de muncă.

Serviciile de administrare au fost prestate în baza unor contracte de administrare încheiate în baza art. 72 din Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale și a art. 1532 și următoarele din Codul civil. Pentru aceste servicii societatea a plătit administratorilor o indemnizație de administrare pentru care a înregistrat, reținut și virat la bugetul de stat un impozit pe venit de 16% în conformitate cu prevederile art. 55 alin. (2) lit. j) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. De asemenea, în conformitate cu prevederile art. 257 alin. (2) și art. 258 din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, societatea a înregistrat, reținut și virat contribuția de asigurări sociale de sănătate.

În ceea ce privește contribuția la asigurările sociale prevăzute în Legea nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii, administratorii fiind încadrați la art. 5 alin. (1) punctul IV lit. b), societatea nu a reținut contribuția la asigurări sociale, această obligativitate revenind persoanei fizice conform art. 6 indice 1 din aceeași lege, fapt recunoscut și de către echipa de control la pag. 8 din cadrul raportului de inspecție fiscală nr.

La pagina 9 din raport echipa de control susține: *"contractele încheiate cu administratorii SC X SRL contravin prevederilor legale deoarece aceasta este o societate cu răspundere limitată"*, fără să indice și baza legală, pentru că aceasta nu există.

Dimpotrivă, la încheierea contractelor de administrare s-a ținut cont de prevederile legale aplicabile, respectiv de dispozițiile art. 72 și art. 137 indice 1 alin. (3) din Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale.

În Raportul de inspecție fiscală nr., la pagina 7, echipa de control susține, în mod arbitrar faptul că în baza art. 55 alin. (2) lit. j) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, veniturile obținute de administratorii societății se asimilează salariilor atât în ceea ce privește impozitul pe venit, cât și în ceea ce privește contribuțiile sociale. Acest lucru nu reprezintă litera și spiritul legii, întrucât toate prevederile legale referitoare la contribuțiile sociale se regăsesc în Legea nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii și în nici un caz în Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, chiar echipa de control, la pagina 9 din raportul de inspecție fiscală face trimitere la art. 23 lit. b) din Legea nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii, în care se precizează că baza lunară de calcul a contribuției individuale de asigurări sociale, în cazul asiguraților o constituie "venitul lunar asigurat, înscris în declarația sau contractul de asigurare social, în cazul asiguraților prevăzuți la art. 5 alin. (1) pct. IV."

Așadar, organele de inspecție fiscală recunosc faptul că baza de calcul a indemnizației individuale de asigurări sociale o constituie valoarea din declarația individuală de asigurări sociale. Această declarație trebuie depusă însă de persoana fizică și nu de societate, așa cum recunoaște și echipa de control în cadrul raportului de inspecție fiscală la pagina 8.

Echipa de control citează eronat punctul 19 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii care se referă la alte categorii de asigurați decât administratorii și trag concluzia eronată că indemnizațiile de administrare stabilite în baza unor contracte de administrare sunt cuprinse în aceeași bază de calcul a contribuțiilor sociale.

Organele de inspecție fiscală invocă prevederile Ordinul Ministerului Muncii nr. 92/2008 care a fost anulat prin Ordinul Ministerului Muncii nr. 128/26.02.2008, astfel că voința legiuitorului a fost ca acest act normativ să nu producă efecte juridice, de aceea a dispus anularea și nu abrogarea ordinului.

Consideră că, în conformitate cu art. 5 din Legea nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii, administratorii reprezintă o categorie distinctă de asigurați, diferită de cei care își desfășoară activitatea în baza unui contract individual de muncă și asigurații care își desfășoară activitatea în funcții electivă, prevăzuți la alin. (1) pct. I și II care au baze de calcul diferite în ceea ce privește contribuția la asigurări sociale.

Depune în susținere răspunsurile la întrebările formulate de salariatul societății, dl. H. E., emise de către Agenția Națională de Administrare Fiscală, Casa Județeană de Pensii, Agenția Județeană pentru Ocuparea Forței de Muncă Iași.

Pentru considerentele prezentate solicită admiterea contestației și anularea în totalitate a Deciziei de impunere nr.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Finanțelor Publice a Județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală au efectuat inspecția fiscală generală pentru perioada 07.03.2007 - 31.12.2009. Rezultatele inspecției fiscale au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. În baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. prin care au stabilit următoarele obligații fiscale:

- S lei - contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- S lei - majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- S lei - contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- S lei - majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați.

Pentru a stabili aceste sume, organele de inspecție fiscale au consemnat următoarele:

S.C. "X" S.R.L. Iași a încheiat contracte de administrare pentru I.I.P.. din 01.04.2007 până în data de 30.09.2007, P.M. începând cu data de 01.04.2007, iar I.V. începând cu data de 01.10.2007. Prin procura nr. 2523/04.10.2007, d-na I. V. împuternicește pe dl. I. I. P. să preia atribuțiile ce îi revin din calitatea de administrator. Concluzionează astfel că doamna IV nu și-a exercitat atribuțiile de administrator fiind doar beneficiară de indemnizație.

Invocând art. 55 alin. (1) și alin. (2) lit. j) și lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 5 alin. (1), art. 6¹ alin. (1), art. 23 alin. (1) din Legea nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare, punctului 19 din Ordinul ministrului muncii și solidarității sociale nr. 340/2001 pentru aprobarea Normelor de aplicare a prevederilor Legii nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare, așa cum a fost modificat începând cu data de 01.01.2008 prin Ordinul ministrului muncii, familiei și egalității de șanse nr. 92/2008 pentru modificarea Normelor de aplicare a prevederilor Legii nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Ordinul ministrului muncii și solidarității sociale nr. 340/2001, au concluzionat că din salariile brute realizate lunar fac parte și indemnizațiile acordate administratorilor, indiferent dacă acestea au caracter permanent sau nu.

Având în vedere și faptul că prevederile art. 137¹ alin. (3) din Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care menționează că "*Pe durata îndeplinirii*

mandatului, administratorii nu pot încheia cu societatea un contract de muncă. În cazul în care administratorii au fost desemnați dintre salariații societății, contractul individual de muncă este suspendat pe perioada mandatului." se referă strict la societățile comerciale pe acțiuni, organele de inspecție fiscală au considerat că veniturile încasate lunar de către administratorii societății sunt venituri de natură salarială, pentru acestea datorându-se contribuția de asigurări sociale în conformitate cu prevederile art. 23 și art. 24 din Legea nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative referitoare la speța analizată, în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Perioada verificată în ceea ce privește contribuțiile la asigurările sociale de stat: 07.03.2007 - 31.12.2009.

În fapt, așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală nr., societatea contestatoare, în baza unor contracte de administrare, a plătit sume cu titlul de indemnizații de administrare pentru următoarele persoane:

- I. I. P. dinpână în data de
- P M începând cu data de
- I.V. începând cu data de

Organele de inspecție fiscală au considerat că veniturile încasate lunar de către administratorii societății sunt venituri de natură salarială, pentru acestea datorându-se contribuția de asigurări sociale în conformitate cu prevederile art. 23 și art. 24 din Legea nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.au stabilit următoarele obligații fiscale, pentru perioada 01.01.2008 - 31.12.2009:

- S lei - contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- S lei - majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- S lei - contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- S lei - majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați.

În drept, sunt incidente prevederile art. 197 din Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

"(1) Societatea este administrată de unul sau mai mulți administratori, asociați sau neasociați, numiți prin actul constitutiv sau de adunarea generală.", precum și prevederile următoarelor articole din Legea 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare:

"ART. 5

(1) În sistemul public sunt asigurate obligatoriu, prin efectul legii: [...]

IV. persoanele care se află în una dintre situațiile următoare:

[...]

b) administratori sau manageri care au încheiat contract de administrare sau de management;

ART. 6¹

(1) Persoanele prevăzute la art. 5 alin. (1) pct. IV și V care au cel puțin vârsta de 18 ani sunt obligate să se asigure pe baza declarației de asigurare. Declarația de asigurare se depune în termen de 30 de zile de la data încadrării în situația respectivă la casa teritorială de pensii din raza de domiciliu sau de reședință. Venitul lunar asigurat este cel stabilit prin declarația de asigurare.

(2) Se exceptează de la obligativitatea depunerii declarației de asigurare persoanele prevăzute la art. 5 alin. (1) pct. IV și V, dacă beneficiază de una dintre categoriile de pensii prevăzute de prezenta lege sau dacă se regăsesc în situațiile prevăzute la art. 5 alin. (1) pct. I, II și III.

ART. 21

(4) Asigurații prevăzuți la art. 5 alin. (1) pct. IV și V și alin. (2) datorează integral cota de contribuție de asigurări sociale corespunzătoare condițiilor de muncă în care își desfășoară activitatea.

ART. 23 (1) Baza lunară de calcul a contribuției individuale de asigurări sociale în cazul asiguraților o constituie:

[...]

b) venitul lunar asigurat, înscris în declarația sau în contractul de asigurare socială, în cazul asiguraților prevăzuți la art. 5 alin. (1) pct. IV și V și alin. (2); [...]

ART. 24

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

De asemenea se rețin ca incidente speței și prevederile punctului 19 de la Secțiunea a II-a a Capitolului A și ale punctului 6 din Secțiunea I a Capitolului A din Ordinul ministrului muncii și solidarității sociale nr. 340/2001 pentru aprobarea Normelor de aplicare a prevederilor Legii nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de

asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă începând cu data de 01.01.2008, astfel:

"19. Prin sintagma venitul brut realizat lunar se înțelege totalitatea veniturilor în bani sau în natură, indiferent de fondurile din care acestea se achită, realizate de asigurații care se află în una sau mai multe dintre situațiile de la art. 5 alin. (1) pct. I și II din lege. În venitul brut realizat de aceste categorii de persoane sunt incluse și acele venituri în bani sau în natură care sunt obținute ca urmare a desfășurării unor activități remunerate, în folosul unor entități, altele decât angajatorul/angajatorii la care se derulează activitatea de bază.

6. Persoanele care la data de 1 ianuarie 2008 realizează venituri brute care nu sunt încasate ca urmare a încadrării în una dintre situațiile de la art. 5 alin. (1) pct. I sau II din lege au obligația ca până la data de 1 februarie 2008 să declare unității de la care obțin astfel de venituri dacă, în același timp, la altă unitate, se află și în una dintre situațiile de la art. 5 alin. (1) pct. I sau II din lege.

Modelul declarației este prezentat în anexa nr. 2.

Persoanele care după data de 1 ianuarie 2008 vor obține astfel de venituri fac această declarație la începutul derulării respectivei activități.

În situația în care se constată că declarantul nu se află în niciuna dintre situațiile enumerate, unitatea de la care se obțin veniturile nu calculează contribuția de asigurări sociale, deoarece aceasta nu se datorează."

Din prevederile legale citate rezultă că începând cu veniturile aferente lunii ianuarie 2008, administratorii cu care societățile au încheiat contract de administrare, pentru veniturile realizate în această calitate trebuiau să declare unității de la care le obțineau dacă, în același timp, se află în una dintre situațiile de la art. 5 alin. (1) pct. I sau II din Legea nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare.

Dacă aceste persoane se află, în același timp și în una dintre situațiile de la art. 5 alin. (1) pct. I sau II din Legea nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare, asupra veniturilor realizate de acestea în temeiul calităților menționate, se datorează atât contribuția individuală de asigurări sociale, cât și contribuția angajatorului la bugetul asigurărilor sociale de stat.

Acest punct de vedere este susținut și de Direcția Îndrumare Metodologică din cadrul Casei Naționale de Pensii și alte drepturi de asigurări sociale la punctul IV. din adresa nr., aflată în copie la dosarul cauzei.

La dosarul contestației se află următoarele contracte de asociere încheiate de **S.C. "X" S.R.L. Iași**:

- Contract de administrare încheiat în data depe o durată de 2 ani cu doamna Ifrim Viorica domiciliată în Iași , str. nr. .. bl. ..., sc., et. .. ap., cod numeric personal

- Contract de administrare încheiat în data de pe o durată de 2 ani cu domnul I. I. P., domiciliat în Iași, str.nr. 63, bl. 974, sc., cod numeric personal

- Contract de administrare încheiat în data depe o durată de 2 ani cu domnul P. M. rezident italian, domiciliat în, cod numeric personal

Potrivit statutului societății și actelor adiționale la acestea aflate în copie la dosarul cauzei s-a reținut faptul că doamna Ifrim Viorica a fost administrator al contestatoarei în perioada 01.10.2007 - 31.12.2009, domnul I. I. P. în perioada 07.03. - 26.09.2007, iar domnul P.M. în perioada 07.03.2007 - 31.12.2008.

Organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei sume cu titlu de contribuție de asigurări sociale datorată de angajator și contribuție individuală de asigurări sociale pentru indemnizațiile plătite persoanelor cu care aceasta a avut încheiat contract de administrare pentru perioada 01.01.2008 - 31.12.2009. Ca urmare, în această perioadă au fost plătite indemnizații pentru doamna I. V. și pentru domnul P. M.

La dosarul contestației se află adresa Serviciului Evidență Contribuabili din cadrul Casei Naționale de Pensii și Alte Drepturi de Asigurări Sociale Iași nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr., în care se menționează că *"d-na I. V. CNP figurează în evidențele noastre ca salariată laiar dl. P. M. CNP 1..... nu este asigurat în baza unei declarații de asigurare și nici nu figurează în declarațiile de evidență nominală a asiguraților."*

Ca urmare, având în vedere că doamna Ifrim Viorica are și calitatea de salariat la altă unitate, asupra veniturilor realizate de aceasta în temeiul calității de administrator la **S.C. "X" S.R.L. Iași**, se datorează atât contribuția individuală de asigurări sociale, cât și contribuția angajatorului la bugetul asigurărilor sociale de stat.

În ceea ce privește pe domnul Puiu Mihai, având în vedere faptul că acesta nu și-a îndeplinit obligația de a depune la Casa Națională de Pensii și Alte Drepturi de Asigurări Sociale Iași declarația de asigurare în conformitate cu prevederile art. 6¹ din Legea 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare, și de a plăti contribuția de asigurări sociale de sănătate aferentă veniturilor obținute, nu se poate considera că au fost îndeplinite condițiile pentru ca aceste venituri să fie considerate venituri aferente activității de administrare, acestea asimilându-se altor venituri de natură salarială pentru care se datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate.

Ca urmare a celor reținute mai sus se poate concluziona că în mod corect organele de inspecție fiscală au reținut faptul că **S.C. "X"**

S.R.L. Iași trebuia să calculeze contribuție de asigurări sociale datorată de angajator și să rețină contribuție individuală de asigurări sociale pentru sumele plătite administratorilor săi, fapt pentru care se va respinge contestația formulată de aceasta, ca neîntemeiată.

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 197 din Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art. 5, art. 6¹ alin. (1) și (2), art. 21 alin. (4), art. 23 alin. (1) lit. b), art. 24 alin. (1) și art. 206 alin. (1) lit. c) și lit. d), art. 209, art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza Ordinului ministrului finanțelor publice nr., Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

DECIDE:

Art. 1 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C. "X" S.R.L. Iași** pentru suma totală de S lei reprezentând:

- S lei - contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- S lei - majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- S lei - contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- S lei - majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați.

Art. 2 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii contestatoarea poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.