

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR**  
**AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE**  
**A JUDEȚULUI ...**

**DECIZIA Nr. 41/ 17.11. 2008**  
**privind soluționarea contestației formulate de**  
**S.C. "X" S.R.L. loc.... , ...**  
**înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a județului ... sub nr. ... /08.10.2008**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ... a fost sesizată de către Activitatea de inspecție fiscală ... - Serviciul Inspecție Fiscală prin adresa nr.... din 14.10.2008, înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr. 1"S2"44 din 15.10.2008, asupra contestației formulate de S.C "X" S.R.L prin reprezentantul legal d-na .... în calitate de asociat și administrator.

S.C. "X" S.R.L are sediul în loc.... , orașul ... , județul ... , este înmatriculată la Oficiul Registrului Comertului de pe lângă Tribunalul ... sub nr. J.././.. și are atribuit codul de înregistrare fiscală RO ...

Obiectul contestației îl reprezintă obligațiile fiscale suplimentare stabilite prin Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ... /16.09.2008 emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. ... din 12.09.2008 în cuantum total de **"S" lei** ca urmare a verificării efectuate pentru soluționarea soldului sumei negative din decontul privind TVA întocmit pentru luna martie 2008, din care:

- **"S1" lei – impozit pe veniturile din salarii;**
- **"S2" lei – majorări de întârziere;**
- **"S3" lei - Contribuțiile privind asigurările și protecția socială în sumă totală, din care:**
  - **"S31" lei – CAS datorat de angajator;**
  - **"S32" lei – CAS reținut de la asigurați;**
  - **"S33" lei – contribuția ptr. accidente de muncă și boli profesionale;**
  - **"S34" lei – contribuția pentru șomaj datorată de angajator;**
  - **"S35" lei – contribuția pentru șomaj reținută de la asigurați;**
  - **"S36" lei – CASS datorată de angajator;**
  - **"S37" lei – CASS reținut de la asigurați;**
  - **S38" lei – contribuții pentru concedii și indemnizații;**
  - **"S39" lei – contribuția la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;**
- **"S4" lei - majorări de întârziere aferente.**

Contestația a fost depusă de către reprezentantul legal al societății, potrivit art. 206 art. (1) lit. e) din Codul de procedură fiscală republicat, la data de 08.10.2008 înregistrată la DGFP ... sub nr. ... și la organul emitent al actului administrativ fiscal atacat, respectiv AIF sub nr.... din 09.10.2008, iar Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... a fost emisă în data de 19.09.2008, astfel că aceasta respectă termenul prevăzut de art. 207(1) din același act normativ.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206, art. 207(1) și art. 209(1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. ... este competentă să se pronunțe asupra contestației formulate de S.C. "X" S.R.L... - ... .

I. Prin contestația formulată, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ... din 16.09.2008 emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. ... din 12.09.2008, S.C. "X" S.R.L... - ... solicită admiterea contestației privind obligația fiscală în sumă totală de "S" lei reprezentând impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale în sumă de "S1+S3" lei cu majorări aferente în sumă de "S2+S4" lei, invocând următoarele:

- ..... „statutul societății respectiv capitolele din Legea nr. 31/1990, actualizată cu modificările și completările la zi, referitoare la competențele și atribuțiile administratorului asociat unic, drepturile și obligațiile sale”;

- câștigurile unei persoane care are și calitatea de asociat în cadrul unei societăți sunt generate de dimensiunea profitului și în consecință de dimensiunea fondului de dividende și nu este de acord cu susținerile organelor de inspecție fiscală că d-nul .... – administratorul societății ar fi trebuit să încheie raporturi de muncă contractuale cu societatea al cărei asociat unic și administrator era deoarece societatea a beneficiat de prestațiile acestuia în mod nelegal.

II . Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... /16.09.2008 a fost emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul A.I.F. - Serviciul Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... /12.09.2008 care a avut ca obiectiv efectuarea inspecției fiscale generale pentru perioada 01.01.2007 – 30.06.2008 în vederea soluționării soldului sumei negative al decontului privind TVA întocmit pentru luna martie 2008, decont înregistrat la organul fiscal teritorial sub nr. ..../22.04.2008.

Urmare a verificării modului de calculare, evidențiere, declarare și virare a obligațiilor datorate bugetului general consolidat al statului, pentru perioada 01.01.2007 – 30.06.2008, organele de inspecție fiscală au constatat că:

- societatea are teren arabil arendat în suprafață de 642,25 ha, livadă proprietate 0,55 ha, bovine 100 capete, ovine 236 capete și caprine 90 capete;

- pentru serviciile prestate de d-nul ....., (asociat unic și administrator în anul 2007) au fost calculate obligații fiscale reprezentând impozitul pe venituri din salarii și contribuțiile privind asigurările și protecția socială asupra veniturilor din salarii la nivelul salariului minim brut pe țară garantat în plată.

Prin decizia de impunere nr. ... /16.09.2008 au fost stabilite obligațiile fiscale suplimentare de plată în cuantum total de .... lei reprezentând impozit pe profit în sumă de .... lei cu majorări de întârziere în sumă de 577 lei, impozit pe veniturile din salarii în sumă de "S1" lei cu majorări de întârziere în sumă de "S2" lei și contribuții privind asigurările și protecția socială în sumă de "S3" lei cu majorări aferente în sumă de "S4" lei, din care se contestă suma de "S" lei reprezentând impozit pe veniturile de natură salarială cu majorări aferente și contribuțiile privind asigurările și protecția socială cu majorările de întârziere aferente.

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației, semnat de conducătorul Activității de inspecție fiscală, organul emitent al actului administrativ fiscal atacat, se propune respingerea în totalitate a contestației ca neîntemeiată și se face mențiunea că nu a fost înaintată sesizare penală.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, documente existente la dosarul cauzei și în raport cu prevederile legale în vigoare în perioada verificată, se reține:

Referitor la obligația fiscală în sumă de "S" lei reprezentând impozit pe venituri din salarii în sumă de "S1" lei cu majorări de întârziere aferente în sumă de "S2" lei și contribuțiile privind asigurările și protecția socială în sumă de "S3" lei cu majorări de întârziere aferente în sumă de "S4" lei,

**cauza supusa soluționării Direcției generale a finanțelor publice a județului ... , prin compartimentul Solutionare contestatii, este să se pronunțe dacă S.C. "X"S.R.L... - ... datorează aceste obligații fiscale stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul A.I.F. - Serviciul de Inspecție Fiscală prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr. ... / 16.09.2008 în condițiile în care nu are contract individual de muncă sau contract (declarație) de asigurare înregistrat la casa teritorială de pensii.**

In fapt, S.C. "X"S.R.L... - ... formulează contestație împotriva deciziei de impunere nr. ... din 16.09.2008 prin care se stabilește obligația suplimentară de plată la impozitul pe venituri din salarii în sumă de "S1" lei cu majorări de întârziere aferente în sumă de "S2" lei și contribuțiile privind asigurările și protecția socială în sumă de "S3" lei cu majorări de întârziere aferente în sumă de "S4" lei.

Societatea nu este de acord cu obligația suplimentară stabilită de plată deoarece d-nul .... are calitatea de asociat unic și administrator și veniturile acestuia sunt în raport cu profitul net repartizat ca dividende conform Legii nr. 31/1990 actualizată, cu modificările și completările la zi.

Prin decizia de impunere nr. ... din 16.09.2008, organele de inspecție fiscală au stabilit obligații fiscale suplimentare de plată în sumă de "S" lei reprezentând impozitul pe venituri din salarii cu majorări de întârziere aferente și contribuțiile privind asigurările și protecția socială cu majorări de întârziere aferente.

Diferența de obligație fiscală suplimentară de plată stabilită în sarcina societății s-a datorat faptului că societatea nu a calculat și înregistrat veniturile din salarii convenite d-nului .... în calitate de asociat unic și administrator pentru serviciile prestate, în perioada 01.01.2007- 30.06.2008.

Pentru calcularea obligațiilor fiscale s-a luat ca bază de impunere salariul minim brut pe țară garantat în plată.

**În drept,**

**1 În ceea ce privește impozitul pe veniturile din salarii în sumă de "S1" lei și majorări de întârziere aferente în sumă de "S2" lei,** se fac aplicabile prevederile:

Legea 571/2003 privind Codul fiscal art. 55 alin. (1) și (2) lit. h) și j),

*“Definirea veniturilor din salarii*

(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:

.....

**h) indemnizația lunară a asociatului unic, la nivelul valorii înscrise în declarația de asigurări sociale;**

.....”

**j) indemnizația administratorilor, precum și suma din profitul net convenite administratorilor societăților comerciale potrivit actului constitutiv sau stabilite de adunarea generală a acționarilor;**

Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale art. 196<sup>1</sup> alin. 3)

*“Asociatul unic poate avea calitatea de salariat al societății cu răspundere limitată al cărui asociat unic este, cu excepția cazului în care are calitatea de administrator unic sau de membru al consiliului de administrație”.* modificat prin Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 82/28.06.2007 pentru modificarea și completarea Legii nr. 31/1990 privind societățile comerciale și a altor acte normative incidente, publicată în Monitorul Oficial al României, partea I, nr. 446/29.06.2007, pct. 44. alineatul (3) al articolului 196<sup>1</sup> care are următorul cuprins:

*“Asociatul unic poate avea calitatea de salariat al societății cu răspundere limitată al cărui asociat unic este.”*

Față de prevederile legale mai sus citate, se reține că,

- perioada supusă inspecției fiscale 01.01.2007 – 30.06.2008;

- activitatea d-nului .... în calitate de asociat unic și administrator unic, în perioada 01.01.2007 – 19.03.2008, intră sub incidența prevederilor art. 196<sup>1</sup> alin. (3) din Legea nr. 31/1990, a pct. 44. alineatul (3) al articolului 196<sup>1</sup> din O.U.G. nr. 82/28.06.2007 pentru modificarea și completarea Legii nr. 31/1990 privind societățile comerciale și a altor acte normative incidente, publicată în Monitorul Oficial al României, partea I, nr. 446/29.06.2007. În perioada 20.03.2008 – 30.06.2008 a fost administrator și asociat unic d-na ....;

- potrivit art. 55 alin. (1) sau (2) lit. h), j) din Codul fiscal, sunt considerate venituri din salarii sau asimilate salariilor veniturile obținute de o persoană fizică în baza unui contract individual de muncă sau indemnizația lunară a asociatului unic (administratorului) la nivelul valorii înscrise în declarația de asigurări sociale;

- modificarea bazei de impunere pentru calculul impozitului pe venituri din salarii s-a datorat faptului că d-nul .... în calitate de asociat unic și administrator deține permis auto categoria F – tractoare și mașini agricole și societatea a beneficiat de prestațiile acestuia;

- atât în raportul de inspecție fiscală cât și în nota explicativă dată de d-na .... în calitate de administrator se precizează numai că d-nul .... deține permis auto categoria F și nu se precizează dacă societatea are în dotare și utilaje agricole;

- perioada supusă inspecției fiscale, stabilirea bazei de impunere pentru calculul impozitului pe venituri din salarii s-a avut în vedere salariul minim brut pe țară garantat în plată care i se cuvenea d-nului .... în calitate de asociat unic și administrator pentru serviciile prestate în beneficiul societății și nu s-au avut în vedere veniturile realizate în baza unui contract individual de muncă sau veniturile asimilate salariilor - indemnizația lunară a asociatului unic sau administratorului la nivelul valorii înscrise în declarația de asigurări sociale, potrivit art. 55 alin. (1) sau alin. (2) lit. h) sau lit. j) din Codul fiscal;

- pentru stabilirea bazei de impunere, precum și a obligației suplimentare de plată la impozitul pe venituri din salarii organele de inspecție fiscală nu au precizat în actul administrativ fiscal "decizia de impunere" la pct. 2.1.3. "temeiul de drept", potrivit Ordinului nr. 972/2006 modificat și completat prin Ordinul nr. 1046/2007, detaliat și clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege.

În concluzie, potrivit art. 196<sup>1</sup> alin. (3) din Legea nr. 31/1990 republicată, cu modificările și completările ulterioare, asociatul unic poate avea calitatea de salariat dar nu este și obligat, coroborat cu prevederile art. 55 alin. (1) sau alin. (2) lit. h) sau lit. j) din Codul fiscal, în care se precizează că sunt considerate venituri din salarii veniturile realizate în baza unui contract individual de muncă sau din venituri asimilate salariilor cum ar fi indemnizația lunară a asociatului sau a administratorului stabilite la nivelul valorii înscrise în declarația de asigurări sociale.

Având în vedere documentele aflate la dosarul contestației și prevederile legale aplicabile în speță, se reține că d-nul .... în calitate de asociat unic și administrator nu a încheiat contract individual de muncă cu S.C. "X" SRL... – ... și nici contract sau declarație de asigurare înregistrată la casa teritorială de pensii în conformitate cu prevederile legii, iar diferența de obligație fiscală s-a stabilit motivat de faptul că asociatul unic având calitatea de administrator este posesor de permis auto categoria F și urmează a se admite contestația pentru suma de "S1" lei reprezentând impozit pe venituri din salarii.

Deoarece în sarcina contestatoarei nu a fost reținut ca fiind datorat debitul reprezentând impozit pe venituri din salarii, acesta nu datorează nici accesoriile în sumă de "S2" lei calculate de organul de inspecție fiscală, conform principiului de drept "**accessorium sequitur principale**".

**2. În ceea ce privește diferența de obligație fiscală în sumă de "S3+S4" lei reprezentând contribuțiile privind asigurările și protecția socială în sumă de "S3" lei cu majorări de întârziere aferente în sumă de "S4" lei,** se fac aplicabile prevederile:

art. 5 alin. (1) pct. IV și art. 6 alin. (2) din Legea nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale

#### ART. 5

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

I. persoanele care desfășoară activități pe bază de contract individual de muncă și funcționarii publici;

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

a) asociat unic, asociați, comanditari sau acționari;

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

[.....]"

art. 6 alin. (2) din Legea nr. 19/2000 devenit art. 6<sup>1</sup> prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 91/2007

(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."

Legea nr. 76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă

#### ART. 19

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

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

....."

#### ART. 20

"Se pot asigura în sistemul asigurărilor pentru șomaj, în condițiile prezentei legi, următoarele persoane:

a) asociat unic, asociați;

b) administratori care au încheiat contracte potrivit legii;

....."

#### ART. 22

(1) "Persoanele prevăzute la [art. 20](#) pot încheia contract de asigurare pentru șomaj cu agenția pentru ocuparea forței de muncă în a cărei rază teritorială își au domiciliul sau, după caz, reședința, dacă au cel puțin vârsta de 18 ani și sunt asigurate în sistemul public de pensii și în sistemul asigurărilor sociale de sănătate.

(2) Venitul lunar pentru care se asigură persoanele prevăzute la art. 20 nu poate fi mai mic decât salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată.”

Legea nr. 95/ 2006 privind reforma în domeniul sănătății

ART. 211

(1) “Sunt asigurați, potrivit prezentei legi, toți cetățenii români cu domiciliul în țară, [...] și fac dovada plății contribuției la fond, în condițiile prezentei legi. În această calitate, persoana în cauză încheie un contract de asigurare cu casele de asigurări de sănătate, direct sau prin angajator, al cărui model se stabilește prin ordin al președintelui CNAS cu avizul consiliului de administrație.”

Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate

ART. 1

(1) “Persoanele asigurate pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate în sistemul de asigurări sociale de sănătate, denumite în continuare asigurați, au dreptul, în condițiile prezentei ordonanțe de urgență, pe perioada în care au domiciliul sau reședința pe teritoriul României, la concedii medicale și indemnizații de asigurări sociale de sănătate, dacă:

A. desfășoară activități pe bază de contract individual de muncă sau în baza raportului de serviciu;

[...]

(2) De aceleași drepturi beneficiază și persoanele care nu se află în una dintre situațiile prevăzute la alin.

(1), dar sunt:

a) asociați, comanditari sau acționari;

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

[.....]”.

Legea nr. 200/2005 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale

ART. 4

“ În sensul prevederilor prezentei legi, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

a) angajat - persoana fizică sau persoana juridică, cu excepția instituțiilor publice definite conform Legii nr. 500/2002 privind finanțele publice, cu modificările ulterioare, ce poate să angajeze forță de muncă pe bază de contract individual de muncă, în condițiile prevăzute de Legea nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare; [.....]”

Față de prevederile mai sus citate, se reține că în situația în care asociatul unic sau administratorul unei societăți nu se asigură, în condițiile prevăzute de art. 5 alin. (1) pct. IV și art. 6 alin. (2) din Legea nr. 19/2000 devenit art. 6\*1 prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 91/2007 art. 20 și 22 din Legea nr. 76/2002, art. 211 din Legea nr. 95/2006 și art. 1 alin.(1) și (2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 1”S2”/2005, sunt abilitate să ia măsuri, potrivit legii, organele de control ale Ministerului Muncii, Solidarității Sociale și Familiei.

Având în vedere documentele aflate la dosar și prevederile legale aplicabile în speță, se reține că:

- atât în decizia de impunere cât și în raportul de inspecție fiscală nu se precizează de către organul de inspecție fiscală dacă d-nul .... în calitate de asociat unic și administrator în situația în care nu a încheiat contract de muncă cu societatea a depus declarație de asigurare în condițiile prevăzute de lege și la ce dată deoarece, potrivit art 6\*1 alin. (4) din Legea nr. 19/2000, declarația de asigurare socială produce efecte de la data înregistrării acesteia la casa teritorială de pensii;

- în actul administrativ fiscal “decizia de impunere” prin care s-au stabilit obligațiile suplimentare de plată cu titlu de contribuții privind asigurările și protecția socială în sumă de”S3”lei organele de inspecție fiscală nu au precizat la pct. 2.1.3. “temeiul de drept”, potrivit Ordinului nr. 972/2006 modificat și completat prin Ordinul nr. 1046/2007, detaliat și clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege.

Pe cale de consecință, potrivit legii, S.C. "X"SRL nu datorează contribuția privind asigurările și protecția socială datorată de angajat și angajator în sumă totală de”S3”lei întrucât d-nul .... în calitate de asociat și administrator nu are încheiat contract individual de muncă și nici nu se face dovada că a încheiat contract sau declarație de asigurare socială cu casa teritorială de pensii, urmează a se admite contestația pentru acest capăt de cerere.

Deoarece în sarcina contestatoarei nu a fost reținut ca fiind datorat debitul reprezentând contribuția privind asigurările și protecția socială datorată de angajat și angajator, aceasta nu datorează nici accesoriile

în sumă de "S4" lei calculate de organul de inspecție fiscală, conform principiului de drept "**accessorium sequitur principale**".

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 55 alin. (1) și (2) lit. H) și j) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 196\*1 alin (3) din Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale modificat prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 82/28.06.2007, publicată în Monitorul Oficial, partea I, nr. 445/29.06.2007, pct. 44 alineatul (3), Ordinul nr. 972/2006 modificat și completat prin Ordinul nr. 1046/2007, art. 55 alin. (1) pct. IV și art. 6 alin. (2) din Legea nr. 19/2000 devenit art. 6\*1 prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 91/2007, art. 19, art. 20 lit. a) și b), art. 22 din Legea nr. 76/2002, art. 211 alin. (1) din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, art. (1) ali.(1) lit. A), alin. (2) lit. a) și b) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 1"S2"/2005, art. 4 din Legea nr. 200/2005 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale art. 205, art. 207(1), art. 209(1) lit. a), art. 210 și art. 216(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

### **DECIDE :**

**1. Admiterea** contestației formulate de S.C. "X"S.R.L, loc.... , ... , județul ... , împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din 16.09.2008 pentru suma de "**S**" lei , reprezentând:

- **impozit pe pe venituri din salarii în sumă de** = "**S1**" lei;
- **majorări de întârziere aferente în sumă de** = "**S2**" lei;
- **contribuții privind asigurările și protecția socială în sumă totală de** = "**S3**" lei;
- **majorări de întârziere aferente în sumă de** = "**S4**" lei.

**2. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, potrivit art. 210 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, republicat în 2007, și poate fi atacată, potrivit legii, la Tribunalul ... în termen de 6 luni de la comunicare.**

**DIRECTOR EXECUTIV,**

Red./dact. 4 ex.