



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agentia Nationala de
Administrare Fiscala**

Directia Generala a Finantelor

Publice a judetului Timis

Biroul Solutionare contestatii



Str. Gheorghe Lazar, Nr. 9B
Timisoara

Tel: 0256 499334

Fax: 0256 499332

E-mail: info.adm@dgfptm.ro

nr. inreg. ANSPDCP: 20012

D E C I Z I E nr. 40/7/11.01.2013

privind solutionarea contestatiei formulate de **SC S ... SRL** inregistrata la DGFP Timis sub nr....

Biroul Solutionarea contestatiilor al DGFP-Timis a fost sesizat de DGFP TIMIS -SAF-AIF prin adresa nr.... inregistrata la DGFP-Timis sub nr.... cu privire la contestatia formulata de **SC S ...** inregistrata la ORC Timis sub nr..... CIF RO ... si sediul in T

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse prin Decizia de impunere nr.... si Raportul de inspectie fiscala nr. F-M incheiate de DGFP Timis - SAF- AIF, a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 alin.1 din OG nr. 92/2003, republicata titlul IX, fiind autentificata prin semnatura administratorului societatii si stampila unitatii.

Prin Decizia nr..... DGFP Timis a dispus suspendarea solutionarii cauzei pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala intrucat actul de control contestat a fost inaintat Parchetului de pe langa Judecatoria Timisoara, existand indiciile savarsirii unei infractiuni, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea.

Prin adresa nr.,... Serviciul Juridic din cadrul DGFP Timis a solicitat repunerea pe rol a solutionarii contestatiei intrucat s-a solutionat definitiv dosarul penal prin Decizia nr.... pronuntata de Inalta Curte de Casatie si Justitie prin care s-a decis " *anularea Deciziei nr. 1568/2011 si obligarea paratei (DGFP Timis) sa solutioneze pe fond contestatia* ".

I. Contestatia a fost formulata impotriva Raportului de inspectie fiscala nr..... inregistrat la DGFP Timis sub nr.... respectiv a Deciziei de

impunere nr.... precum si a Procesului verbal nr..... emise de Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Timis - Activitatea de inspectie fiscala, prin care societatea a fost obligata la plata sumei de ... lei obligatii fiscale principale suplimentare si accesorii in suma totala de ... lei astfel:

- ... lei diferenta contributii cas angajator si ...lei accesorii ;
- ... lei diferenta cas angajat si ... lei accesorii;
- ... lei diferenta contributii sanatate angajator si ... lei accesorii;
- lei diferenta contributii sanatate angajat si ... lei accesorii;
- ... lei diferenta contributii somaj angajator si ... lei accesorii;
- ... lei diferenta somaj angajat si ... lei accesorii;
- ...lei diferenta fond garantare salarii si ... lei accesorii;
- ... lei diferenta contributii concedii si indemnizatii si ... lei accesorii;
- ...lei diferenta fond accidente munca si ... lei accesorii.

Societatea petenta solicita anulara actelor administrative contestate avand in vedere urmatoarele considerente :

- inspectia fiscala partiala s-a desfasurat ca urmare a controlului efectuat de catre comisarii Garzii Financiare Timis care au intocmit procesul- verbal nr. pe care l-au transmis AIF Timis ;

- SC S ... SRL are ca obiect de activitate „Comertul cu amanuntul al ziarelor si articolelor de papetarie, in magazine specializate" si a incheiat in perioada noiembrie 2008 - iunie 2010 cu o parte a personalului angajat (9 persoane) conventii de loialitate/stabilitate/statornicie;

- obiectul contractelor consta in stabilitatea - loialitatea angajatului fata de societatea angajatoare pe o durata stabilita de comun acord, in schimbul unei sume de bani, care reprezinta indemnizatia pentru stabilitate si care s-a adaugat salariului convenit intre parti in contractul individual de de munca ;

- contractele au fost incheiate in conformitate cu prevederile art. 943-945-947-962-970 din Codul Civil si pentru veniturile realizate in baza acestor contracte a retinut doar impozit pe venit fara a calcula contributiile aferente;

- incepand cu data de 01.07.2010, odata cu intrarea in vigoare a prevederilor art. III alin. (2) din OUG nr. 58/2010, SC S ... SRL a reziliat unilateral contractele de fidelitate;

- impotriva actelor emise de catre comisarii Garzii Financiare Timis a fost depusa in termen legal contestatie, solutionata prin emiterea unei " note" si nu a unei decizii, acte care insa nu fac obiectul prezentei contestatii, fiind prezentate doar in legatura cu premisele avute in vedere in efectuarea inspectiei fiscale, a caror acte administrative fiscale sunt obiect al cauzei date.

Plecand de la premisele descrise in PV de control al Garzii Financiare Timis, organele de inspectie fiscala au retinut ca aceste conventii au fost incheiate potrivit Codului Civil si a Legii nr. 53/2003 insa dupa o analiza din punct de vedere juridic, acestia au considerat ca respectivele conventii nu intrunesc conditiile esentiale pentru "validare" (nu ca si conventii civile, acte civile) prevazute de art. 948 din Codul Civil fara a explica care sunt elementele lipsa ale actelor incheiate din perspectiva dispozitiilor Codului Civil.

In mod expres organul de inspectie fiscala mentioneaza ca obiectul respectivelor „*conventii de loialitate/ stabilitate/statornicie*” nu este cuprins in contractele individuale de munca prin incheierea unui act additional la contract si ca aceste conventii nu sunt inregistrate la ITM Timis, nefiind aplicabile prevederile art. 21 alin. 1 din Legea nr. 53/2003, cu referire la indemnizatia de neconcurenta.

In baza contractelor incheiate societatea a achitat pe statele de plata suma de ... lei, pentru care a calculat impozit pe venit (salar) fara a calcula contributiile aferente.

Ca urmare a reclasificarii de catre echipa de inspectie fiscala a naturii juridice a conventiilor incheiate si convertirea acestora drept venituri salariale, au fost calculate contributiile sociale (CAS;CASS; SOMAJ) in baza prevederilor art. 55 din Codul fiscal, motivand ca aceasta „*clauza de fidelitate*” reprezinta o clauza specifica care se negociaza si se cuprinde in contractul individual de munca, suma ce reprezinta indemnizatia de stabilitate adaugandu-se salariului convenit intre parti in contractul de munca; urmare a constatarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au procedat la calcularea contributiilor sociale considerand in mod eronat faptul ca societatea datoreaza aceste taxe sociale.

Societatea contestatara sustine ca exista o contradictie majora in redarea motivelor de facto respectiv de drept pe care s-a fundamentat opinia inspectorilor.

Pe de o parte, inspectorii fiscali descalifica aceste contracte, conventii, din categoria contractelor civile pe baza unei analize exclusiv juridice (desi o astfel de opinie impune cel putin competente juridice daca nu o hotarare de instanta) fara insa a motiva care sunt elementele care lipsesc acestor conventii pentru a fi descalificate din categoria contractelor civile.

Nerecunoasterea acestor contracte- conventii de catre autoritatea fiscala din categoria actelor civile este o recunoastere in subsidiar a faptului ca acestor tip de contracte " civile" nu le sunt aplicabile dispozitiile cu privire la obligatia de a determina taxe sociale.

Pe de alta parte, autoritatea fiscala incadreaza aceste conventii in categoria actelor reglementate de Codul muncii, insa aceasta incadrare este una limitativa, fiindu-i recunoscut din partea inspectorilor doar anumite drepturi si

obligatii, cu ignorarea articolelor din Codul muncii a caror dispozitie este expresa cu privire la faptul ca aceste indemnizatii nu sunt de natura salariala.

Sunt invocate prevederi ale Codului Fiscal care nu au legatura cu cauza deoarece cauza supusa judecatii este daca societatea datoreaza taxe sociale, care nu cad sub incidenta Codului fiscal, ca si reglementare in art. 55 din Codul Fiscal facand vorbire in exclusivitate de baza impozabila din punct de vedere al impozitului pe venit .

Potrivit principiilor generale de interpretare a conventiilor reglementate de Codul civil “ *interpretarea contractelor se face dupa intentia comuna a partilor contractante, iar nu dupa sensul literal al termenilor*”(art. 977).

Din denumirea actului juridic incheiat “ *conventie de loialitate/stabilitate/statornicie*” si din insusi cuprinsul conventiei rezulta ca intentia partilor contractante a fost ca raportul juridic generat de aceasta sa fie supus reglementarii Codului civil.

Astfel, inca din preambulul conventiei se identifica temeiul legal aplicabil, respectiv art. 943, art. 945, art. 947, art. 962 si art. 970 Cod civil.

Nu se poate face abstractie de intentia reala si comuna a partilor contractante de a supune regimul juridic al conventiei incheiate dispozitiilor Codului civil.

Pe de alta parte, raporturile de munca sunt reglementate de dispozitiile Codului muncii si orice raport de munca poate fi materializat printr-un act juridic incheiat numai in conditiile impuse de Codul muncii si poate fi supus doar dispozitiilor imperative al acestuia (inregistrarea contractului de munca in registrul de evidenta al salariatilor ce va fi intocmit, si toate situatiile ce intervin in legatura cu executarea, modificarea, suspendarea sau incetarea contractului individual de munca, pe timpul derularii relatiilor de munca).

Simplul fapt ca aceleasi persoane sunt parti ale contractului de munca si separat de acesta, a unor conventii civile nu conduce la calificarea conventiei civile drept act juridic de dreptul muncii, intrucat legislatia romaneasca nu interzice ca aceeasi persoana sa aiba calitatea de angajat si cea de beneficiar al unei conventii civile.

In sprijinul afirmatiei potrivit careia aceste conventii nu reprezinta in sine acte juridice ce se supun reglementarilor Codului muncii, se retin trasaturile esentiale ale contractului individual de munca, si anume faptul ca acesta genereaza un raport juridic de subordonare si o serie de drepturi si obligatii in sarcina ambelor parti.

Prin incheierea conventiei civile, societate nu a intentionat sa dea nastere unor raporturi de subordonare de natura celor generate de contractul de munca, de altfel astfel de raporturi nici nu pot fi identificate in cuprinsul conventiei societatea aflandu-se in prezenta unor obligatii contractual bilaterale prin care una dintre parti isi asuma obligatia de a nu face (obligatia de a

nu renunța la contractul individual de muncă) iar cealaltă obligație de a plăti o sumă de bani.

În fapt aceste convenții de stabilitate au fost încheiate din necesitatea de a diminua cheltuielile societății cu recrutarea personalului în condițiile fluctuațiilor existente în perioada derulării contractelor, respectiv noiembrie 2008- iunie 2010 .

Ca orice obligație contractuală, nerespectarea acesteia antrenează răspunderea contractuală a părții culpabile de neexecutarea acesteia.

Mai mult, cuantumul despăgubirii este stabilit pe cale convențională, așa după cum rezultă din cuprinsul capitolului VI "încetarea/cu spendare a convenției", art. 2, potrivit căruia în situația în care convenția de loialitate încetează din inițiativa angajatului, acesta este obligat la plata de daune interese reprezentând dublul indemnizației de statornicie - stabilitate convenite pe perioada rămasă până la expirarea perioadei agreeată între părți în prezenta convenție. O astfel de clauză este străină contractului individual de muncă în cazul căruia, prin respectarea termenului de preaviz prevăzut de Codul muncii, este posibilă încetarea raporturilor contractuale încheiate pe durată (ne)determinată fără riscul plății unor daune interese pentru denunțarea contractului înainte de termenul stipulat.

În argumentele aduse de petentă este invocat faptul că a contactat o societate din bransa subiect al aceluiași convenții, care a făcut obiectul unui control fiscal din partea ANAF Targoviste care a reținut caracterul corect al convențiilor (convenții exact de același tip) respectiv calcularea și plata corectă a obligațiilor, respectiv a impozitului pe venit.

Deși pe parcursul inspecției fiscale a fost prezentată o copie a actului încheiat de către ANAF Targoviste, de unde rezultă fără echivoc că acest tip de convenție a fost tratat din punct de vedere fiscal total diferit, fără să i se aplice taxe sociale, fiind considerate fără rezerve convenții civile, arătând astfel că principiul fiscalității potrivit căruia " subiecții sunt egali în fața legilor" iar normele de drept trebuie aplicate fără partinire și în mod unitar pe aceleași spețe și categorii de contribuabili, organul de inspecție fiscală a procedat la determinarea greșită a taxelor sociale și a ignorat aceste considerente.

Având în vedere precedentul creat în verificarea fiscală care viza aceleași categorii de impozite raportate la aceeași stare de fapt (același tip de convenție) în baza art. 5 din Codul de Procedură Fiscală conform căruia normele de drept trebuie respectate și aplicate în mod unitar precum și cerințele imperative ale unei fiscalități corecte ca principiu care definesc ca subiecții unei impuneri sunt egali în fața legilor, societatea solicită ca organul de soluționare a contestației să aibă în vedere faptul că acest act de inspecție fiscală, urmat de deciziile de impunere emise, este nelegal și s-a întocmit cu încălcarea fără echivoc a principiilor fundamentale ale

fiscalitatii precum si ale art. 5, respectiv art. 6, 7 si 13 din Codul de Procedura fiscala.

"ART. 5 - Aplicarea unitara a legislatiei

(1) Organul fiscal este obligat sa aplice unitar prevederile legislatiei fiscale pe teritoriul Romaniei, urmarind stabilirea corecta a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat.

"ART. 13 - Interpretarea legii

Interpretarea reglementarilor fiscale trebuie sa respecte vointa legiuitorului asa cum este exprimata in lege. "

Si in conditiile in care s-ar retine calificarile efectuate de catre organele de inspectie fiscala si anume, ca aceste conventii civile fiind strans legate de Contractul individual de munca pot fi considerate raporturi ce cad sub incidenta prevederilor Codului muncii, petenta sustine ca insasi aceasta lege exclude din categoria veniturilor de natura salariala acest tip de indemnizatii ca urmare a unor astfel de clauze.

Astfel art. 20 din Codul muncii, prevede:

(1) In afara clauzelor generale (...) intre parti pot fi negociate si cuprinse in contractul individual de munca si alte clauze specifice .

(2) Sunt considerate clauze specifice, fara ca enumerarea sa fie limitativa:

a) clauza cu privire la formarea profesionala;

h) clauza de neconcurenta:

a) clauza de mobilitate;

b) clauza de confidentialitate.

ART. 21 din acelasi act normativ prevede:

(1) La incheierea contractului individual de munca sau pe parcursul executarii acestuia, partile pot negocia si cuprinde in contract(sau separat) o clauza de neconcurenta (sau alta asemenea);

(3) Indemnizatia de neconcurenta lunara datorata salariatului nu este de natura salariala, se negociaza (...);

(4) Indemnizatia de neconcurenta reprezinta o cheltuiala efectuata de angajator, este deductibila la calculul profitului impozabil si se impoziteaza la persoana fizica beneficiara, potrivit legii.

Prin urmare, si in situatia in care aceste contracte nu au caracterul juridic al unor conventii civile, prin anularea de catre inspectorii fiscali a caracterului civil al actului incheiat (fara motivare si fara competenta in acest sens) acestia recunosc in subsidiar ca aceste venituri realizate in baza conventiilor civile nu se supun taxarii din punct de vedere al taxelor sociale, intrucat daca sunt aplicabile prevederile Codului muncii, acestea nu pot fi aplicate selectiv, prin ignorarea dispozitiilor art. 20 din Codul muncii care prevede expres faptul ca aceste venituri nu sunt de natura salariala si prin urmare nu se datoreaza contributi sociale.

In concluzie, din cele redate mai sus rezulta ca suma platita drept indemnizatie nu este de natura salariala - prin urmare indemnizatia nu va fi cuprinsa in salariul brut realizat si nu va nasti drepturi si obligatii in ceea ce priveste contributiile sociale, care presupun o contraprestatie (dreptul la pensie; la asigurare medicala etc) .

Codul muncii scoate din categoria veniturilor de natura salariala aceste indemnizatii facand precizarea ca asupra acestor venituri se datoreaza impozit (nu taxe sociale), fiind subanteles ca aceste contracte trec in sfera actelor civile, acte carora nu li se aplica prevederile legilor care reglementeaza taxe sociale decat in anumite situatii.

Referitor la contributia de asigurari sociale datorata de angajator la bugetul asigurarilor de stat

Organele de inspectie fiscala au retinut ca potrivit prevederilor art. 23 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 19/2000, modificata, baza lunara de calcul a contributiei individuale de asigurari sociale in cazul asiguratilor o constituie venitul brut lunar, iar baza de calcul a contributiei sociale datorata de catre angajator o constituie, conform prevederilor art. 24 alin. (1) din acelasi act normativ, suma veniturilor care contine baza de calcul a contributiei individuale de asigurari sociale, conform art. 23 alin. (1) din actul normativ mai sus indicat.

In opinia organului de inspectie fiscala, in ceea ce privesc indemnizatiile achitate de societate acestea nu se incadreaza in prevederile art. 26 alin. (1), lit. b) din Legea nr. 19/2000, modificata, prin urmare au stabilit in sarcina societatii ca fiind datorata, neretinuta, necalculata si nevirata contributie de asigurari sociale datorata de angajator la bugetul asigurarilor sociale de stat in suma de ... lei, pentru care s-au calculari majorari de intarziere in suma de lei.

Opinia societatii este aceea ca indemnizatia de stabilitate se supune reglementarilor Codului Civil, si nu regimului reglementat de Codul muncii, prin urmare indemnizatia nu este una de natura salariala. Astfel in acest caz nu sunt aplicabile prevederile art. 23 alin. (1) lit.a) si prevederile art. 24 alin. 1) din Legea nr. 19/2000, asa cum au retinut in mod eronat organele de inspectie fiscala, intrucat aceste articole se refera la obligatia calcularii contributiei de asigurari sociale datorata de angajator asupra veniturilor de natura salariala.

Potrivit art. 26 alin. 1 lit. b) din Legea nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale, contributia de asigurari sociale nu se datoreaza asupra sumelor reprezentand venituri primite in baza unor conventii civile sau contracte de colaborare:

(1) Contributia de asigurari sociale nu se datoreaza asupra sumelor reprezentand:

- a) *prestatii suportate din bugetul asigurarilor sociale de stat, inclusiv cele acordate pentru accidente de munca si boli profesionale;*
- b) *diurne de deplasare si de delegare, indemnizatii de delegare, detasare si transfer, drepturi de autor, precum si venituri primite in baza unor conventii civile sau contracte de colaborare;*
- c) *participarea salariatilor la profit.*
- d) *indemnizatia de sedinta pentru consilierii locali si judeteni. "*

Prin urmare, suma totala de 304.007 lei din care ... lei contributie CAS angajator silei majorari de intarziere a fost calculata de organele de inspectie fiscala fara respectarea dispozitiilor legale, fiind nedatorata.

Referitor la contributia de asigurari sociale datorata de angajat la bugetul asigurarilor de stat

Organele de inspectie fiscala au retinut ca potrivit prevederilor art. 23 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 19/2000, modificata, baza lunara de calcul a contributiei individuale de asigurari de sociale in cazul asiguratilor o constituie venitul brut lunar si pentru indemnizatiile achitate societatea nu se incadreaza in prevederile art. 26 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 19/2000, modificata.

Prin urmare au stabilit in sarcina societatii ca fiind datorata, neretinuta, necalculata si nevirata contributia individuala de asigurari sociale in suma de 102.130 lei pentru care s-au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei.

Fata de constatările organului de inspectie fiscala, opinia petentei este ca potrivit art. 26 alin. 1 lit. b) din Legea nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale, redat mai sus, contributia de asigurari sociale nu se datoreaza asupra sumelor reprezentand „*venituri primite in baza unor conventii civile sau contracte de colaborare.*”

Astfel suma totala de ... lei din care ...lei contributie CAS angajat si ...lei majorari de intarziere a fost calculata de catre organele de control fara respectarea dispozitiilor legale fiind nedatorata.

Referitor la contributia de asigurari sociale de sanatate datorata de angajator

Organele de inspectie fiscala au asimilat indemnizatia de stabilitate ca fiind venituri din salarii sau asimilate salariilor asupra carora se datoreaza contributia de asigurari de sanatate angajator, potrivit art. 257 alin. 1) si 2) si 258 alin. 1) si 2) din Legea nr. 95/2006, prin urmare au procedat la stabilirea in sarcina societatii ca fiind datorata, neretinuta, necalculata si nevirata o contributie de asigurari sociale de sanatate datorata de angajator in suma de ...lei pentru care s-au calculat majorari de intarziere in suma de ...lei.

Asa cum s-a aratat anterior, indemnizatia de stabilitate se supune reglementarilor Codului Civil si nu regimului reglementat de Codul Muncii, prin urmare indemnizatia nu este una de natura salariala.

Astfel in acest caz nu sunt aplicabile prevederile art. 258 alin. 1 si 2) din Legea nr. 95/2006 asa cum au retinut in mod eronat organele de inspectie fiscala, intrucat aceste articole se refera la obligatia calcularii contributiei pentru asigurari de sanatate datorata de angajator asupra veniturilor din salarii sau asimilate salariilor.

Temeiul legal aplicabil in speta este Legea nr. 95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii.

Astfel art. 257 alin. 2 lit. f) precizeaza:

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

f) veniturilor din cedarea folosintei bunurilor, veniturilor din dividende si dobanzi, veniturilor din drepturi de proprietate intelectuala realizate in mod individual si/sau intr-o forma de asociere si altor venituri care se supun impozitului pe venit numai in cazul in care nu realizeaza venituri de natura celor prevazute la lit. a) (...) dar nu mai putin de un salariu de baza minim brut pe tara, lunar. "

Avand in vedere faptul ca titularii conventiilor de loialitate au beneficiat pe durata obtinerii veniturilor si de venituri salariale, din interpretarea *per a contrario* a dispozitiilor art. 257 alin. 2 lit. f) din Legea nr. 95/2006 rezulta fara dubiu faptul ca pentru aceste sume (venituri din conventii civile) nu se datoreaza contributia de asigurari sociale de sanatate, asadar suma totala de ... lei din care ... lei contributie sanatate angajator si ... lei majorari de intarziere a fost calculata de catre organele de inspectie fiscala fara respectarea dispozitiilor legale, fiind nedatorata.

Referitor la contributia individuala de asigurari sociale de sanatate

Organul de inspectie fiscala a asimilat indemnizatia de stabilitate ca fiind venituri din salarii sau asimilate salariilor asupra carora se datoreaza contributia individuala de asigurari de sanatate potrivit prrvederilor art. 257 alin. 1) si 2) si art. 258 alin. 1) si 2), din Legea nr. 95/2006 si a procedat la stabilirea in sarcina societatii ca fiind datorata, neretinuta, necalculata si nevirata o contributie de asigurari sociale de sanatate datorata de angajat in suma de ... lei, pentru care s-au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei.

Asa cum s-a aratat anterior, indemnizatia de stabilitate se supune reglementarilor Codului Civil si nu regimului reglementat de Codul muncii, prin urmare indemnizatia nu este una de natura salariala.

Astfel in acest caz nu sunt aplicabile prevederile art. 258 alin. 1 si 2) din Legea nr. 95/2006, asa cum au retinut in mod eronat organele de inspectie fiscala, intrucat aceste articole se refera la obligatia calcularii contributiei pentru asigurari de sanatate datorata de angajator asupra veniturilor din salarii sau asimilate salariilor.

Temeiul legal aplicabil in speta este Legea nr. 95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii. Astfel, art. 257 alin. 2 lit. f) prevede expres faptul ca, contributia lunara a persoanei asigurate se stabileste sub forma unei cote care se aplica asupra altor venituri care se supun impozitului pe venit numai in cazul in care nu se realizeaza venituri de natura veniturilor salariale.

Avand in vedere faptul ca titularii conventiilor de loialitate au beneficiat pe durata obtinerii veniturilor si de venituri salariale, din interpretarea *per a contrario* a dispozitiilor art. 257 alin. 2 lit. f) din Legea nr. 95/2006 rezulta faptul ca pentru aceste sume (venituri din conventii civile) nu se datoreaza contributia de asigurari sociale de sanatate.

Asadar suma totala de .. lei din care lei contributie sanatate angajat si ...lei majorari de intarziere a fost calculata de catre organele de inspectie fiscala fara respectarea dispozitiilor legale, fiind nedatorata.

Referitor la contributia la sistemul asigurarilor pentru somaj datorata de angajator

Organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii ca fiind datorata, neretinuta, necalculata si nevirata o contributie datorata de angajator la bugetul asigurarilor pentru somaj in suma de ... lei pentru care s-au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei, stabilind in mod eronat faptul ca acestor indemnizatii de stabilitate li se aplica dispozitiile art. 26 si 27 alin. 1) din Legea nr. 76/2002,

Pozitia petentei este aceea ca indemnizatia de stabilitate se supune reglementarilor Codului Civil, si nu regimului reglementat de Codul muncii, prin urmare indemnizatia nu este una de natura salariala. Astfel in acest caz nu sunt aplicabile prevederile art. 24, 26 si 27 din Legea nr. 76/2002, asa cum au retinut in mod eronat organele de inspectie fiscala, intrucat aceste articole se refera la obligatia calcularii contributiei de asigurari pentru somaj datorata de angajator asupra veniturilor din salarii sau asimilate salariilor.

Dispozitiile art. 19 din Legea nr. 76/2002 includ in categoria persoanelor asigurate obligatoriu in sistemul asigurarilor de somaj, prin altele, persoanele care desfasoara activitati pe baza contractului individual de munca , ceea ce nu este cazul, intrucat veniturile au fost achitate in baza conventiei civile de loialitate.

Art. 26 cat si art. 27 din Legea nr. 76/2002 atunci cand se refera la baza de calcul atat a contributiei individuate cat si a angajatorului au in vedere venitul brut realizat lunar.

Pentru lamurirea notiunii de venit brut sunt incidente dispozitiile HG nr. 174/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 76/2002 privind sistemul asigurarilor pentru somaj si stimularea ocuparii fortei de munca.

Astfel, potrivit art. 14 alin. 1 din actul normativ mentionat venitul brut include: *„salariul de baza lunar brut, corespunzator timpului efectiv lucrat, la care se adauga dupa caz: indemnizatia de conducere, salariul de merit, precum si alte drepturi salariale care, potrivit, actelor normative ori contractelor colective individuate de munca, fac parte din salariul de baza”*.

Alte sume care ar putea fi incluse in venitul brut lunar, potrivit art. 14 alin. 1 lit. i) sunt *„drepturile baneste acordate potrivit legii ori contractelor colective sau individuale de munca sub forma de stimulente, premii si prime”* si lit. j) *„orice alte sume platite din fondul de salarii”*

Pe cale de consecinta, societatea petenta considera ca pentru sumele platite in baza conventiei de loialitate nu avea obligatia de a calcula contributia datorata de angajator la fondul de somaj, asadar suma totala de ... lei din care ... lei contributie somaj angajator si ... lei majorari de intarziere a fost calculata de catre organele de inspectie fiscala fara respectarea dispozitiilor legale.

In ceea ce priveste contributia la sistemul asigurarilor pentru somaj datorata de angajat sustinerile petentei sunt aceleasi ca acestea nu sunt datorate intrucat sumele platite in baza conventiei de loialitate nu sunt incluse in salariul brut.

Pe cale de consecinta, pentru sumele platite in baza conventiei de loialitate nu exista obligatia de a calcula contributia datorata de angajat la fondul de somaj, prin urmare suma totala de ... lei din care ... lei contribute somaj angajat si ... lei majorari de intarziere a fost calculata fara respectarea dispozitiilor legale, fiind nedatorata.

Referitor la contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale

Organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii ca fiind datorata, neretinuta, necalculata si nevirata contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale in suma de ... lei, pentru care s-au calculat majorari de intarziere in suma de lei, stabilind in mod eronat faptul ca acestor indemnizatii de stabilitate li se aplica dispozitiile art. 7 alin. 1 din Legea nr. 200/2006.

Aceste contributii se datoreaza, potrivit dispozitiilor art. 7 alin. 1) din Legea nr. 200/2006, doar in situatia raporturilor contractuale de munca asupra „*sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contributiei individuate la bugetul asigurarilor pentru somaj realizate de salariatii incadrati cu contract individual de munca*”, ori societatea nu avea obligatia platii aceste contributii intrucat asa cum s-a mentionat anterior pentru sumele platite in baza conventiei de loialitate nu exista obligatia platii acestei contributii.

Legea nr. 200/2006 se refera in mod expres la suma veniturilor “*realizate de salariatii incadrati cu contract de munca*”, ori aceste venituri nefiind realizate in baza unui contract de munca, nu poate fi pusa in discutie intrarea sub incidenta dispozitiilor art. 7 alin. 1 din Legea nr. 200/2006.

Pe cale de consecinta, societatea considera ca nu datoreaza suma de ... lei cu titlu de contributie la Fondul pentru garantarea creantelor salariale si majorari de intarziere.

Referitor la contributia privind concediile si indemnizatiile de asigurari sociale de sanatate.

Organul de inspectie fiscala a retinut ca potrivit prevederilor art. 6 alin. 1 si 2 din OUG nr. 158/2005 baza lunara de calcul a contributiei pentru concedii si indemnizatii o constituie fondul de salarii realizat, in care potrivit echipei de inspectiei fiscale s-ar include totalitatea sumelor incasate ca urmare a unei relatii contractuale de munca, precum si orice suma de natura salariala primite in baza unei legi speciale, indiferent de perioada la care se refera.

Ca urmare au stabilit in sarcina societatii ca fiind datorata, neretinuta, necalculata si nevirata o contributie individual de asigurari sociale in suma de ... lei, pentru care s-au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei.

Din analiza dispozitiilor OUG nr. 158/2005 privind concediile si indemnizatiile de asigurari sociale de sanatate, rezulta ca aceasta se datoreaza:

- de catre persoanele care desfasoara activitate in baza unui contract individual de munca, potrivit art. 1 pct. a din OUG nr. 158/2005;
- plata contributiei se realizeaza raportat la fondul de salarii realizat, potrivit art. 6 alin. 2 din OUG nr. 158/2005.

Avand in vedere faptul ca veniturile din conventia civila de loialitate nu genereaza raporturi specifice dreptului muncii, precum si faptul ca aceste sume sunt supuse impozitului pe venit in baza dispozitiilor art. 52 Cod fiscal, nefiind incluse in veniturile salariale, rezulta faptul ca nu exista obligatia platii contributiei privind concediile si indemnizatiile de asigurari sociale de sanatate prevazuta de OUG nr. 158/2005, intrucat nu sunt aplicabile prevederile art. 6 alin. (1) retinute in mod eronat de organele de inspectie fiscala, potrivit carora exista obligatia calcularii si virarii contributiei asupra fondului de salarii realizat.

Pe cale de consecinta, societatea nu datoreaza suma de ... lei cu titlu de contributie privind concediile si indemnizatiile de asigurari sociale si majorari de intarziere.

Referitor la contributia de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale

Organul de inspectie fiscala a stabilit ca potrivit prevederilor art. 101 alin. 1) lit. a) din Legea nr. 346/2002, baza lunara de calcul a contributiei pentru concedii si indemnizatii o constituie suma veniturilor brute realizate lunar, in care, potrivit echipei de inspectiei fiscale s-ar include si indemnizatia de stabilitate, prin urmare a stabilit in sarcina societatii ca fiind datorata, neretinuta, necalculata si nevirata contributie individuala de asigurari sociale in suma de ... lei, pentru care s-au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei.

Societatea petenta considera ca dispozitiile Legii nr. 346/2002 , respectiv art. 85 alin. 3 (in varianta Legii nr. 346/2002 dupa republicarea din 12 noiembrie 2009) cat si art. 101 alin. 3 lit. b) (in varianta Legii nr. 346/2002 inainte de republicarea din data de 12 noiembrie 2009) exclud din baza de calcul a contributiei pentru asigurarea de accidente de munca si boli profesionale „*veniturile primite in baza conventiilor civile*”.

Prin urmare nu sunt aplicabile prevederile art. 101 alin. 1 lit a) din Legea nr. 346/2002 retinute in mod eronat de organele de inspectie fiscala intrucat acestea se refera la obligatia calcularii contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator asupra veniturilor de natura salariala si, pe cale de consecinta suma de ... lei reprezentand contributia la fondul pentru asigurarea de accidente de munca si boli profesionale si majorari de intarziere aferente a fost in mod nelegal calculata de catre organul de inspectie fiscala .

II. Raportul de inspectie fiscala nr. F- TM ... in baza caruia s-a emis Decizia de impunere nr. F-TM ... s-a incheiat ca urmare a Procesului verbal nr... intocmit de Garda Financiara Timis si comunicat DGFP Timis - AIF Timis.

Din verificarile efectuate s-au constatat ca in perioada noiembrie 2008- iunie 2010 SC S... a incheiat conventii de loialitate/stabilitate/statornicie cu angajatii care aveau ai calitatea de salariati cu contracte individuale de munca incheiate pe perioada nedeterminata .

Obiectul acestor conventii consta in " *in stabilitatea - loialitatea angajatului fata de societatea angajatoare pe o durata stabilita de comun acord, in schimbul unei sume de bani, care reprezinta indemnizatia pentru stabilitate care se va adauga salariului convenit intre parti in*

contractul individual de munca" ; aceste conventii au fost incheiate in conformitate cu prevederile art. 943 - 945 - 947 - 962 -970 din Codul civil , coborate cu prevederile reglementate de Legea nr. 53/2010 - Codul muncii in vigoare pana la 30.06.2010, angajatii obligandu-se sa desfasoare activitatea pentru care a fost contractat, conform fisei postului.

In conformitate cu prevederile art. 20 alin. (1) si (2) din Legea nr. 53/2003, in contractele individuale de munca permanente incheiate pe o perioada nedeterminata, in afara clauzelor esentiale prevazute la art. 17 din acelasi act normativ, intre parti pot fi negociate si alte clauze specifice, fara ca enumerarea sa fie limitativa, astfel la lit.b este stipulata "*clauza de neconcurenta*", iar la lit. d "*clauze de confidentialitate*".

Conform prevederilor art. 21 alin. (1) din Legea nr. 53/2003:

"la incheierea contractului individual de munca sau pe parcursul executarii acestuia, partile pot negocia si cuprinde in contract o clauza de neconcurenta prin care salariatul sa fie obligat ca dupa incetarea contractului sa nu presteze, in interes propriu sau al unui tert, o activitate care se afla in concurenta cu cea prestata la angajatorul sau, in schimbul unei indemnizatii de neconcurenta lunare pe care angajatorul se obliga sa o plateasca pe toata perioada de neconcurenta", astfel ca aceasta clauza de neconcurenta isi produce efectele numai daca in cuprinsul contractului individual de munca sunt prevazute in mod concret activitatile ce sunt interzise salariatului la data incetarii contractului, respectiv :

- cuantumul indemnizatiei de neconcurenta lunare;
- perioada pentru care isi produce efectele clauza de neconcurenta;
- precum si aria geografica unde salariatul poate fi in reala competitie cu angajatorul.

Conform prevederilor art. 21 alin.(3) din Legea nr. 53/2003: *"indemnizatia de neconcurenta.... se negociaza si este...% din media veniturilor salariale brute ale salariatului din ultimele 6 luni anterioare datei incetarii contractului individual de munca...."*

Clauza de neconcurenta isi poate produce efectele, conform prevederilor art. 22 alin. (1) din Legea nr. 53/2003 pentru o perioada de maximum 2 ani de la data incetarii contractului individual de munca.

Urmare celor prezentate, rezulta obligativitatea cuprinderii in contractul individual de munca a clauzei negociate intre parti, cu precizarea obiectivelor stipulate la art. 21 alin. (2) din Legea nr. 53/2003, contract inregistrat in Registrul general de evidenta a salariatilor si la Inspectoratul Teritorial de Munca Timis, care se face o data cu incheierea si inregistrarea contractului individual de munca sau prin act aditional, la respectivul contract, evidentiata la ITM Timis, daca respectiva clauza s-a negociat pe parcursul exercitarii acestuia.

In ce priveste clauza de confidentialitate, daca s-a negociat intre parti, trebuie evidentiata in contractul individual de munca sau in alt act aditional acestuia,

conform prevederilor art. 26 alin. (1) din Legea nr. 53/2003, astfel ca partile pot conveni *"ca pe toata durata aferenta contractului individual de munca si dupa incetarea acestuia, sa nu transmita date sau informatii de care au luat cunostinta in timpul exercitarii contractului"* nerespectarea clauzei atragandu-i *"obligarea celui in culpa la plata de daune-intrere"*.

Din analiza continutului contractelor individuale de munca a unui numar de 9 persoane, precum si a actelor aditionale inregistrate la ITM Timis rezulta ca in contractele de munca nu sunt cuprinse clauze specifice de natura celor prevazute la art. 20 alin. (2) lit. b din Legea nr. 53/2003 si nici obiectivele aferente conform prevederilor art.21 alin.(2) din acelasi act normativ.

In *"conventiile de loialitate/ stabilitate/ statornicie"* incheiate de SC Symmetria Timisoara SRL si cei 9 angajati este stipulat ca *"obiectul prezentei conventii consta in stabilitatea - loialitatea angajatului fata de societatea angajatoare pe o durata de comun acord, in schimbul unei sume de bani, care reprezinta indemnizatia pentru stabilitate"*, precum si faptul ca *"angajatul se obliga sa ramana salariatul societatii pentru o perioada de....luni, incepand cu data semnarii conventii in schimbul unei indemnizatii de stabilitate - statornicie, lunare in cuantum de, care se va adauga salariului convenit intre parti in contractul individual de munca"*.

Conventiile au fost in conformitate cu prevederilor art. 943 -945 - 947 - 962 -970 din Codul civil coroborate cu prevederile reglementate de Legea nr. 53/2003, modificata.

Art. 943 din Codul Civil prevede *"contractul este bilateral sau sinalagmatic cand partile se obliga reciproc una catre alta"*, iar la art. 945 , *"contractul oneros este acela in care fiecare parte voieste a-si procura un avantaj "*.

In capitolul II, al Titlului III din Codul civil denumit *"Despre conditiile esentiale pentru validarea conventiilor"*, la art. 948 se prevede :

"Conditii esentiale pentru validarea unei conventii sunt:

- capacitatea de a contracta;*
- consimtamantul valabil al partii ce se obliga;*
- un obiect determinant*
- o cauza licita"*.

In sectiunea III al capitolului II Titlul III din Codul civil, denumit *"Despre obiectul conventiilor"*, la art. 962 este precizat ca *"obiectul conventiilor este acela la care partile sau numai una din parti se obliga"*, iar la art. 964 *"obligatia trebuie sa aiba de obiect un lucru determinant, cel putin in specia sa"*.

Incepand cu data de 30.06.2010 conventiile de loialitate /stabilitate /statornicie au fost reziliate unilateral de angajator.

Avand in vedere conditiile esentiale stabilite cumulat si necesare pentru validarea *"conventiei de loialitate/ stabilitate/ statornicie"*, faptul ca acestea

au fost reziliate in data de 30.06.2010 precum si prevederile art. 20 alin. (2) din Legea nr. 53/2003 in care se precizeaza ca enumerarea clauzelor specifice care pot fi negociate si cuprinse in contractul individual de munca nu este limitativa, organul de inspectie fiscala a stabilit ca respectivele conventii nu intrunesc conditiile esentiale pentru validare prevazute de art. 948 din Codul civil .

Deasemenea, "*clauza de fidelitate*" reprezinta o clauza specifica care se negociaza si se cuprinde de facto si de drept in contractul individual de munca iar indemnizatia de stabilitate - statornicie se adauga salariului convenit intre parti in contractul individual de munca .

Obiectul "*conventii de loialitate/ stabilitate/ statornicie*" nu este cuprins in contractele individuale de munca prin incheierea unui act aditional, aceste contracte nu sunt inregistrate la ITM Timis, astfel ca SC S... SRL nu se incadreaza in prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 53/2003, desi in contracte este stipulat ca indemnizatiile de stabilitate/ statornicie se vor "*adauga salariatului convenit intre parti in contractul individual de munca*".

Luand in considerare cele precizate organul de inspectie fiscala a stabilit ca pentru indemnizatiile de stabilitate/ statornicie acordate in baza conventiilor, SC Symmetria Timisoara SRL a aplicat prevederile art. 21 alin. (4) din Legea nr. 53/2003 desi acestea nu intrunesc prevederile art. 21, alin. (1), (2) si (3) din acelasi act normativ, indemnizatiile acordate in baza conventiilor se incadreaza in prevederile art. 55 alin. (1) si (2) lit.k din Legea nr. 571/2003 coroborate cu prevederile pct. 67 (a treia liniuta) si pct. 68 lit.a-o din HG nr. 44/2004, modificata.

Veniturile realizate din conventii au fost achitate pe statul de plata , cuantumul total al acestora fiind de ... lei si a cuprins perioada noiembrie 2008 - iunie 2010, pentru aceste venituri s-a calculat , retinut si virat doar impozit pe venit .

In conformitate cu prevederile art. 55 (1) din Legea nr. 571 / 2003, in vigoare pana la 30.06.2010, privind Codul Fiscal:

„ Sunt considerate venituri din 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 ori de forma sub care ele se acorda ”, iar conform prevederilor art. 55 alin. (2) lit. k) din acelasi act normativ sunt asimilate salariilor,*„ orice alte sume sau avantaje de natura salariala ori asimilate salariilor in vederea impunerii”*.

Pct. 68 din HG nr. 44/2004, actualizata precizeaza ca :

„ veniturile din salarii sau asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor incasate ca urmare unei relatii contractuale de munca” , 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-*

b) *alte drepturi sau avantaje de natura salariala asimilate salariilor."*

Conform prevederilor pct. 67 din HG nr. 44/2004, Titlul III, capitolul III, veniturile de natura salariala prevazute la art. 55 din Codul fiscal, denumite in continuare venituri din salarii, sunt venituri din activitati dependente, daca sunt indeplinite urmatoarele criterii:

- partile care intra in relatia de munca, denumite in continuare angajator si angajat, stabilesc de la inceput felul activitatii, timpul de lucru si locul desfasurarii activitatii;

- partea care utilizeaza forta de munca pune la dispozitia celeilalte parti mijloacele de munca si altele asemenea;

- persoana care activeaza contribuie numai cu prestatia fizica sau cu capacitatea ei intelectuala nu si cu capitalul propriu.

Din cele prezentate mai sus, in baza prevederilor legale invocate organele de inspectie fiscala au constatat ca veniturile realizate in baza conventiilor sunt asimilate veniturilor de natura salariala, asa cum prevede art. 55, alin. 2) din Legea nr. 571/2003, modificata, cu implicatiile care decurg din acestea, respectiv contributiile privind asigurarile sociale, contributii la asigurari de sanatate, asigurari sociale de somaj, fond de garantare pentru plata creantelor salariale, contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale, contributia pentru concedii si asigurari sociale de sanatate.

Organul de inspectie fiscala a procedat la calcularea acestor contributii sociale prin aplicarea cotelor prevazute de legile in vigoare asupra bazei de calcul a respectivelor contributii, stabilite potrivit legii.

Contributia de asigurari sociale datorata de angajator la bugetul asigurarilor de stat

Conform prevederilor art. 22 (1) din Legea nr. 19/2000, modificata, *"calculul si plata contributiei sociale de asigurari sociale datorate de asigurati si de angajatorii acestora se face lunar de angajatori."*

Potrivit prevederilor art. 23 alin.(1) lit.a din Legea nr. 19/2000, modificata, baza lunara de calcul a contributiei individuale de asigurari sociale in cazul asiguratilor o constituie venitul brut realizat lunar, iar baza de calcul a contributiei sociale datorate de catre angajator o constituie, conform prevederilor art. 24 alin. (1) din acelasi act normativ, suma veniturilor care contine baza de calcul a contributiei individuate de asigurari sociale, conform art. 23 alin. (1) din actul normativ mai sus indicat.

Avand in vedere aspectele prezentate anterior legislatia in vigoare aplicabila in speta, pentru sumele achitate in baza conventiilor societatea datoreaza contributia de asigurari sociale datorata de angajator la bugetul asigurarilor sociale de stat, suma astfel stabilita fiind de 202.246 lei.

2. Contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asigurati

Conform prevederilor art. 22(1) din Legea nr. 19/2000, modificata, "*calculul si plata contributiei sociale de asigurari sociale datorate de asigurati si de angajatorii acestora se face lunar de angajatori.*"

Potrivit prevederilor art. 23 alin. (1) lit.a din Legea nr. 19/2000, modificata, baza lunara de calcul a contributiei individuate de asigurari sociale in cazul asiguratilor o constituie venitul brut realizat lunar, iar baza de calcul a contributiei sociale datorate de catre angajator o constituie, conform prevederilor art.24 alin.(1) din acelasi act normativ, suma veniturilor care contine baza de calcul a contributiei individuate de asigurari sociale, conform art.23 alin.(1) din actul normativ mai sus indicat.

Avand in vedere aspectele prezentate anterior legislatia in vigoare aplicabila in speta, pentru sumele achitate in baza conventiilor societatea datoreaza contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asigurati, suma astfel stabilita fiind de 102.130 lei.

3. Contributia pentru asigurari de sanatate datorata de angajator

Potrivit prevederilor art. 257 alin. (1) din Legea nr. 95/2006, modificata, persoana asigurata are obligatia platii unei contributii banesti lunare pentru asigurarile de sanatate, care se stabileste, conform prevederilor art.257, alin.(2) lit.a din acelasi act normativ, asupra veniturilor din salarii sau asimilate salariilor, iar persoanele juridice la care isi desfasoara activitatea asiguratii, potrivit prevederilor art.258, alin. (1) din Legea nr. 95/2006, au obligatia sa calculeze si sa vireze la fond o contributie de . . % asupra fondului de salarii realizat, prin care se intelege totalitatea sumelor utilizate de o persoana juridica pentru plata drepturilor salariale sau asimilate salariilor.

Avand in vedere aspectele prezentate anterior cu privire la clauzele specifice ce pot fi invocate si cuprinse in mod obligatoriu in contractul individual de munca, organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea nu se incadreaza in prevederile art. 257 alin. (2), lit.f din Legea nr. 95/2006, modificata.

In perioada 01.11 .2008 - 30.06.2010 societatea a achitat prin statele de plata sume pentru care nu s-a calculat , retinut si virat contributia individuala de asigurari sociale de sanatate datorata de angajator la bugetul fondului national unic de asigurari sociale de sanatate neretinuta, suma astfel stabilita de inspectia fiscala fiind de ...lei.

4. Contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati

Potrivit prevederilor art. 257 alin. (1) din Legea nr. 95/2006 modificata persoana asigurata are obligatia platii unei contributii banesti lunare pentru asigurarile de sanatate, care se stabileste conform prevederilor art. 257

alin.(2) lit.a din acelasi act normativ, asupra veniturilor din salarii sau asimilate salariilor.

Persoanele juridice la care isi desfasoara activitatea asiguratii, potrivit prevederilor art. 258, alin. (1) din Legea nr. 95/2006 au obligatia sa calculeze si sa vireze o contributie de...% asupra fondului de salarii realizat, prin care se intelege totalitatea sumelor utilizate de o persoana juridica pentru plata drepturilor salariale sau asimilate salariilor .

Avand in vedere aspectele prezentate anterior cu privire la clauzele specifice ce pot fi invocate si cuprinse in mod obligatoriu in contractul individual de munca, organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea nu se incadreaza in prevederile art. 257 alin. (2), lit. f din Legea nr. 95/2006, modificata si pentru sumele achitate in perioada 01.11.2008-30.06.2010 in baza conventiilor avea obligatia sa calculeze, sa retina si sa vireze contributia individuala de asigurari sociale de sanatate ; suma astfel calculata de organul de inspectie fiscala este de ... lei .

5.Contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajator

Potrivit prevederilor art. 27 alin. (1) din Legea nr. 76/2002 angajatorii au obligatia de a calcula, de a retina si vira lunar contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj, a carei cota se aplica asupra bazei de calcul a contributiei individuate la bugetul asigurarilor pentru somaj, iar conform prevederilor art. 26 din Legea nr. 76/2002, angajatorii au obligatia de a calcula si de a plati lunar contributii la bugetul asigurarilor pentru somaj, respectiv cota aplicata asupra bazei de calcul al contributiei datorate de angajator la bugetul asigurarilor pentru somaj stabilita potrivit art.14, alin. (1) din HG nr. 174/2002.

In perioada 01.11.2008 - 30.06.2010 societatea a achitat prin statele de plata sume pentru care nu a calculat, retinut si virat contributia datorata de angajator la bugetul asigurarilor pentru somaj, motiv pentru care organul de inspectie fiscala a calculat aceste contributii, suma datorata fiind de ... lei.

6. Contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj datorata la bugetul asigurarilor pentru somaj

Potrivit prevederilor art. 27 alin. (1) din Legea nr. 76/2002, angajatorii au obligatia de a calcula, retine si vira lunar contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj, a carei cota se aplica asupra bazei de calcul a contributiei individuale la bugetul asigurarilor pentru somaj, iar conform prevederilor art.26 din Legea nr. 76/2002, angajatorii au obligatia de a calcula si de a plati lunar o contributie la bugetul asigurarilor pentru somaj, o cota aplicata asupra bazei de calcul al contributiei datorate de angajator la bugetul asigurarilor pentru somaj, stabilita potrivit art.14, alin. (1) din HG nr. 174/2002.

In perioada 01.11.2008 - 30.06.2010 societatea a achitat pe stat de plata sume pentru care nu s-a calculat, retinut si virat contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj.

Organul de inspectie fiscala a procedat la calcularea acestei obligatii, suma astfel stabilita fiind de ...lei.

7. Contributia angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale datorata de persoane fizice si juridice care au calitatea de angajator potrivit Legii nr. 200/2006 cu completarile si modificarile ulterioare

Potrivit prevederilor art.7 din Legea nr. 200/2006, angajatorii au obligatia de a plati lunar o contributie la fondul de garantare in cota prevazuta de lege si aplicata asupra veniturilor realizate de salariatii incadrati in baza unui contract individual de munca.

Avand in vedere aspectele prezentate anterior cu privire la clauzele specifice ce pot fi invocate si cuprinse in mod obligatoriu in contractul individual de munca, organul de inspectie fiscala a stabilit ca societatea a achitat in perioada 01.11.2008 - 30.06.2010 prin state de plata sume pentru care nu a evidentiat, retinut si virat contributia individuala la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale.

Veniturile din salarii sunt reglementate de prevederile pct. 68 lit.a - o din HG nr. 64/2004, actualizata.

Organul de inspectie fiscala a procedat la calcularea acestei contributii, suma totala fiind de 2.459 lei.

8. Contributia pentru concedii si indemnizatii de asigurari sociale de sanatate datorata de angajator la bugetul fondului national

Potrivit prevederilor art. 6 alin. (1) din OUG nr. 158/2005, persoanele juridice au obligatia sa calculeze si sa vireze la fondul national unic de asigurari sociale de sanatate cota de contributii pentru concedii si indemnizatii, care se datoreaza asupra fondului de salarii realizat, prin care se intelege totalitatea sumelor utilizate de un angajator pentru plata drepturilor salariale.

Luand in considerare aspectele prezentate anterior cu privire la clauzele specifice ce pot fi invocate si cuprinse in mod obligatoriu in contractul individual de munca, organul de inspectie fiscala a constatat ca pentru indemnizatiile achitate, societatea se incadreaza in prevederile art. 55 alin. (1) si (2) lit.k, coroborate cu prevederile pct. 67 si 68 lit. a-o din HG nr. 44/2004, modificata

In perioada 01.11.2008 - 30.06.2010 societatea a achita pe stat de plata sume pentru care nu a retinut, calculat si virat contributia pentru concedii si indemnizatii.

Organul de inspectie fiscala a procedat la calcularea acestei contributii, suma totala fiind de ... lei.

9. Contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator la bugetul asigurarilor sociale de stat

In conformitate cu prevederile art.101, alin. (1) lit. a din Legea nr. 346/2002 baza lunara la care angajatorul are obligatia sa calculeze contributia de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale o constituie suma veniturilor brute realizate lunar.

Avand in vedere aspectele prezentate anterior referitoare la clauzele specifice ce pot fi invocate si cuprinse in mod obligatoriu in contractul individual de munca, organul de inspectie fiscala a constatat ca in perioada 01.11.2008 - 30.06.2010 societatea a achitat prin statele de plata sume pentru care nu a constituit, retinut si virat contributia individuala pentru concedii si indemnizatii.

In baza prevederilor Legii nr. 346/2002 art. 101, alin. 1, lit. a 1), organul de inspectie fiscala a procedat la calcularea acestei contributii, suma totala fiind de 1.747 lei.

In conformitate cu prevederile art. 119 alin. (1) coroborat cu prevederile art. 120 alin. (1) si alin. (7) si art.120¹ alin. (1) lit.c din OG nr. 92/2003 actualizata, pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a acestor obligatii de plata sau pentru plata cu intarziere a acestora, societatea datoreaza majorari/dobanzi in suma totala de ... lei si penalitati de intarziere in suma totala de ... lei.

III. Avand in vedere constatarile organului de control , sustinerile petentei, referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei intocmit de seful organului de control, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata Biroul solutionare contestatii retine:

- prin Decizia nr. ... DGFP Timis a dispus suspendarea solutionarii cauzei petentei pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala intrucat actul de control contestat a fost inaintat Parchetului de pe langa Judecatoria Timisoara, existand indiciile savarsirii unei infractiuni, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea.

- prin adresa nr.... Serviciul Juridic din cadrul DGFP Timis a solicitat repunerea pe rol a solutionarii contestatiei intrucat s-a solutionat definitiv dosarul penal prin Decizia nr. ... pronuntata de Inalta Curte de Casatie si Justitie prin care s-a decis " anulara Deciziei nr.... si obligarea paratei la solutionarea pe fond a contestatiei.

In conformitate cu prevederile Ordinul ANAF nr. 2137/2011 pct. 10.1:

" Daca prin decizie se suspenda solutionarea contestatiei pana la rezolvarea cauzei penale, organul de solutionare competent va relua procedura administrativa, in conditiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, numai dupa incetarea definitiva si irevocabila a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedita de catre organele fiscale sau de contestator printr-un in scris emis de organele abilitate. Solutia data de organele de cercetare si urmarire penala trebuie insotita de rezolutia motivata, atunci cand suspendarea a fost pronuntata pana la rezolvarea cauzei penale (...)".

DGFP Timis prin Biroul solutionarea contestatiilor este competenta sa se pronunte asupra contestatiei si este investita a se pronunta daca în mod corect si legal organul de inspectie fiscala a stabilit in sarcina societatii suma de ... lei din care obligatii fiscale principale suplimentare in suma de lei , majorari de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei.

Obligatiile principale in suma de ... lei se refera la :

- lei cas angajator;
- ...lei cas angajat;
- lei sanatate angajator;
- ... lei sanatate angajat;
- ... lei somaj angajator;
- lei somaj angajat;
- ... lei fond garantare;
- .. lei contributii concedii si indemnizatii;
- ..lei contributii fond risc si accidente munca.

In fapt, in perioada noiembrie 2008- iunie 2010 SC S..SRL a incheiat conventii de loialitate/stabilitate/statornicie cu angajatii care aveau incheiate si contracte individuale de munca pe perioada nedeterminata, la aceiasi unitate.

Obiectul conventiilor a constat in stabilitatea/loialitatea angajatului fata de societatea angajatoare pe o durata stabila de comun acord, in schimbul unei sume de bani care reprezinta indemnizatia pentru stabilitate .

Contractele au fost incheiate in baza prevederilor art. 943 - 945 - 947 - 962 -970 din Codul civil, coborate cu prevederile reglementate de Legea nr. 53/2010- Codul muncii- in vigoare pana la 30.06.2010 .

Veniturile obtinute din conventii au fost achitate salariatilor pe stat de plata, pentru care s-a retinut impozit pe venit, cuantumul total al acestora fiind in suma totala de ... lei (perioada noiembrie 2008 - iunie 2010).

Organul de inspectie fiscala a stabilit ca aceste conventii nu intrunesc conditiile esentiale pentru validare prevazute de art. 948 din Codul civil, intrucat "*clauza de fidelitate*" reprezinta o clauza specifica care se negociaza si se cuprinde de facto si de drept in contractul individual de munca iar indemnizatia de stabilitate - statornicie se adauga salariului convenit intre parti in contractul individual de munca , astfel ca veniturile obtinute din conventii sunt de natura salariala potrivit prevederilor art. 55 alin. (2) lit. k) din Legea nr. 571/2003, actualizata si pentru aceste venituri societatea datoreaza contributi de asigurari sociale.

Societatea petenta considera ca veniturile din conventia civila de loialitate nu genereaza raporturi specifice dreptului muncii, precum si faptul ca aceste sume sunt supuse impozitului pe venit in baza dispozitiilor art. 52 Cod fiscal, nefiind incluse in veniturile salariale, prin urmare nu exista obligatia platii contributiei privind asigurarile sociale.

Deasemenea, societatea sustine ca sunt invocate prevederi ale Codului fiscal care nu au legatura cu cauza deoarece cauza supusa judecatii este daca societatea datoreaza taxe sociale, care nu cad sub incidenta Codului fiscal, ca si reglementare in art. 55 din Codul fiscal facand vorbire in exclusivitate de baza impozabila din punct de vedere al impozitului pe venit .

Fata de sustinerile petentei organul de solutionare a contestatiei precizeaza ca prin OG nr. 86 din 28 august 2003 - (*actualizata*) privind unele reglementari in domeniul financiar , art.29 s-au stabilit urmatoarele:

" Activitatea de control privind modul de stabilire, declarare si plata a obligatiilor reprezentand contributi sociale, precum si constatarea si aplicarea contravenitiilor se efectueaza incepand cu data preluarii acestei activitati de catre Ministerul Finantelor Publice si unitatile sale subordonate, in baza prevederilor legale in vigoare privind controlul fiscal."

Astfel, ca "*(1) Organele fiscale au competenta generala privind administrarea creantelor fiscale, exercitarea controlului si emiterea normelor de aplicare a prevederilor legale in materie fiscala*" (art.32 din OG nr. 92/2003, republicata).

Referitor la sustinerile petentei, respectiv ca veniturile din conventia civila de loialitate nu genereaza raporturi specifice dreptului muncii, precizam ca intr-o societate aceeaasi persoana nu poate sa aiba statut de salariat cat si de persoana fizica.

Singura modalitate este aceea de persoana fizica autorizata pentru desfasurarea de activitati economice in mod independent si in baza certificatului de inregistrare la ORC.

Contractul de prestari servicii astfel incheiat nu se fundamenteaza pe Codul muncii, ci pe principiile legislatiei civile, antrenand dupa caz, raspunderea civila contractuala a acesteia.

In aceste conditii pretul contractului se negociaza pentru activitatea prestata si va fi achitat persoanei fizice autorizate in baza facturii si a chitantei emise de aceasta.

Acest tip de contract este reglementat de Legea nr. 469 din 9 iulie 2002 privind unele masuri pentru intarirea disciplinei contractuale:

- art. 1

“(1) Prezenta lege se aplica tuturor contractelor incheiate pentru realizarea actelor de comert de catre agentii economici comercianti, persoane juridice, si comercianti, persoane fizice, denumite in continuare parti contractante, indiferent de forma de proprietate, ” si art. 2, respectiv:

” (1) Partile contractante enumerate la art. 1 alin. (1) vor intreprinde toate diligentele pentru stipularea de clauze care sa asigure realizarea obiectului contractului.

(2) Contractul trebuie sa cuprinda in mod obligatoriu, in functie de natura sa, clauze contractuale referitoare la: obligatiile ce revin partilor in derularea contractului, conditiile de livrare si de calitate a bunurilor si/sau serviciilor, termenele, modalitatile de plata si de garantare a platii pretului, instrumentele de plata si clauzele de consolidare a pretului in conditiile inflatiei si devalorizarii, riscul contractual, precum si modul de solutionare a eventualelor litigii aparute in legatura cu derularea si executarea contractului.”

Contractele depuse la dosarul contestatiei nu indeplinesc aceste conditii, astfel ca nu pot fi asimilate unor contracte de prestari servicii.

In continutul contestatiei petenta sustine ca organul de inspectie fiscala a descalificat aceste conventii din categoria contractelor civile pe baza unei analize exclusiv juridice (desi o astfel de opinie impune cel putin competente juridice daca nu o hotarare de instanta) fara insa a motiva care sunt elementele care lipsesc acestor conventii.

Fata de sustinerile petentei si din analiza documentelor aflate la dosarul contestatiei, respectiv “ conventiile de loialitate/ stabilitate/statornicie se retin urmatoarele:

- conventia nu are numar si data de inregistrare la societate ;
- persoana fizica (exemplu B...I.) , ca si parte contractanta este denumita generic “ angajatul “ iar conform DEX angajatul este “*persoana incadrata intr-un loc de munca*”;

- incheierea conventie s-a facut in baza prevederilor art. 943, 945, 947, 962 , 970 din Codul Civil coroborate cu prevederile Legii nr. 53/2003 privind Codul muncii;
- Codul Civil aplicabil in perioada pentru care s-au incheiat aceste conventii este Codul Civil **din 17 iulie 2009 (Legea nr. 287/2009)**, iar articolele **invocate** ca si temei legal privind incheierea conventie nu sunt aplicabile in speta, intrucat art. 943 se refera la “ *Proprietatea asupra bunului gasit in loc public*”, art. 945 la “ *Restituirea bunului gasit catre proprietar*”, art. 962 la “ *Vocatia la mostenire*“ si art. 970 la “ *Sotul supravietuitor il mosteneste pe sotul decedat (...)* “
- punctul III din conventie - **DREPTURILE SI OBLIGATIILE PARTILOR**
 - stipuleaza “*angajatul se obliga sa ramana salariatul societatii pentru o perioada de 11 luni incepand cu data semnarii prezentei conventii in schimbul unei indemnizatii de stabilitate- statornicie lunara in cuantum de 10000 ron/net, care se va adauga salariului convenit intre parti in contractul de munca* “;
- la punctul V din conventie sunt prezentate conditiile in care inceteaza sau se suspenda conventia, aceste conditii fiind preluate integral din prevederile Legii nr. 53/2003 privind Codul muncii.

Urmare acestor aspecte, in temeiul prevederilor art. 11, alin. (1) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:
 „(1) *La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unui tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei*”, organele de inspectie fiscala au reconsiderat obiectul conventiilor ca fiind de natura actelor aditionale la contractele de munca .

Din cele prezentate se retine fara echivoc ca aceste venituri au fost de natura salariala, in contract fiind stipulat clar ca indemnizatia de stabilitate **se va adauga salariului convenit intre parti in contractul de munca.**

Pentru orice angajator, contractul individual de muncă implică o seamă de costuri suplimentare, ori incheierea unor astfel de conventii s-a facut cu scopul clar de a diminua obligatiile datorate de angajator pentru fiecare salariat, insasi petenta, in continutul contestatiei afirma acest lucru, respectiv “ **conventiile de stabilitate au fost incheiate din necesitatea de a diminua cheltuielile societatii (...)**” .

In concluzie, conventiile civile de loialitate/stabilitate/statornicie încheiate cu persoane fizice care au si calitatea de salariat la aceiasi unitate incalca atat legislatia fiscala cat si legislatia muncii si sunt un mijloc de

evaziune fiscală prin neplata către bugetul de stat a contribuțiilor stabilite de lege pentru salariați și angajatori.

Referitor la susținerea petentei și anume ca Legea nr. 53/2003, actualizată, privind Codul muncii scoate din categoria veniturilor de natură salarială aceste indemnizații făcând precizarea că asupra acestor venituri se datorează impozit (nu taxe sociale), fiind subînțeles că aceste contracte trec în sfera actelor civile, acte cărora nu li se aplică prevederile legilor care reglementează taxe sociale decât în anumite situații, organul de soluționare a contestației precizează că în contestație art. 21 din Codul muncii nu a fost citat integral de petentă.

Astfel potrivit prevederilor art. 20 din Codul muncii:

“ (1) În afara clauzelor esențiale prevăzute la art. 17, între părți pot fi negociate și cuprinse în contractul individual de muncă și alte clauze specifice.

(2) Sunt considerate clauze specifice, fără ca enumerarea să fie limitativă:

a) clauza cu privire la formarea profesională;

b) clauza de neconcurență;

c) clauza de mobilitate;

d) clauza de confidențialitate”, și art. 21 din același act normativ:

“(1) La încheierea contractului individual de muncă sau pe parcursul executării acestuia, părțile pot negocia și cuprinde în contract o clauză de neconcurență prin care salariatul să fie obligat că după încetarea contractului să nu presteze, în interes propriu sau al unui tert, o activitate care se află în concurență cu cea prestată la angajatorul său, în schimbul unei indemnizații de neconcurență lunare pe care angajatorul se obligă să o plătească pe toată perioada de neconcurență.

(2) Clauza de neconcurență își produce efectele numai dacă în cuprinsul contractului individual de muncă sunt prevăzute în mod concret activitățile ce sunt interzise salariatului la data încetării contractului, cuantumul indemnizației de neconcurență lunare, perioada pentru care își produce efectele clauza de neconcurență, tertii în favoarea cărora se interzice prestarea activității, precum și aria geografică unde salariatul poate fi în reală competiție cu angajatorul.

(3) Indemnizația de neconcurență lunară datorată salariatului nu este de natură salarială, se negociază și este de cel puțin 50% din media veniturilor salariale brute ale salariatului din ultimele 6 luni anterioare datei încetării contractului individual de muncă sau, în cazul în care durata contractului individual de muncă a fost mai mică de 6 luni, din media veniturilor salariale lunare brute convenite acestuia pe durata contractului.

(4) Indemnizatia de neconcurenta reprezinta o cheltuiala efectuata de angajator, este deductibila la calculul profitului impozabil si se impoziteaza la persoana fizica beneficiara, potrivit legii.”

Prin urmare, orice clauza care se negociaza intre salariat si angajator trebuie sa fie cuprinsa in contractul individual de munca la data incheierii acestuia sau ulterior prin acte aditionale.

Ori clauza de neconcurenta obliga salariatul ca **dupa incetarea contractului** sa nu presteze in interes propriu sau al unui tert, o activitate care se afla in concurenta cu cea prestata la angajatorul sau.

Art. 21 se refera strict la **clauza de neconcurenta** care produce efecte doar in conditiile in care in cuprinsul contractului individual de munca sunt prevazute in mod concret activitatile ce sunt interzise salariatului la data incetarii contractului, cuantumul indemnizatiei de neconcurenta lunare, perioada pentru care isi produce efectele clauza de neconcurenta, tertii in favoarea carora se interzice prestarea activitatii, precum si aria geografica unde salariatul poate fi in reala competitie cu angajatorul.

Societatea petenta nu a facut dovada la data incheierii contractelor de munca, sau ulterior prin acte aditionale s-au stabilit activitatile interzise salariatului la data incetarii contractului, cuantumul indemnizatiei de neconcurenta, perioada pentru care isi produce efectele clauza de neconcurenta.

Conventiile de loialitate /stabilitate/statornicie care fac obiectul prezentei contestatii nu pot fi asimilate **cu indemnizatia de neconcurenta**, in conditiile in care societatea petenta nu a facut dovada ca la data incheierii contractelor de munca, sau ulterior prin acte aditionale s-au stabilit activitatile interzise salariatului la data incetarii contractului precum si celelalte conditii imperative impuse de art. 21 din Legea nr. 53/2003 privind Codul muncii, prin urmare sustinerile petentei nu pot fi luate in considerare in sustinerea cauzei.

Referitor la sustinerea petentei ca o alta unitate fiscala, in speta similara a luat in considerare aceste conventii si nu a stabilit contributii privind asigurarile sociale, facem precizarea ca DGFP Timis aplica legislatia fiscala asa cum este legiferata si respectand vointa legiuitorului, dar independent de solutia adoptata de o alta unitate fiscala, fiecare organ fiscal fiind raspunzator pentru solutiile pronuntate si de modul in care intelege se aplice legislatia fiscala.

In drept, in speta sunt aplicabile prevederile art. 55 alin. (3) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare:

Definirea veniturilor din salarii

“(1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani si/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.”

De asemenea, prevederile art. 84 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizează că :

„ venituri din salarii sau asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor încasate ca urmare a unei relații contractuale de muncă, precum și orice sume de natură salarială 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 muncă, a contractului colectiv de muncă, precum și pe baza actului de numire:

- salariile de bază;*
- 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;*
- sumele primite pentru concediul de odihnă, cu excepția sumelor primite de salariat cu titlu de despăgubiri reprezentând contravaloarea cheltuielilor salariatului și familiei sale necesare în vederea revenirii la locul de muncă, precum și eventualele prejudicii suferite de acesta ca urmare a întreruperii concediului de odihnă;*
- sumele primite în caz de incapacitate temporară de muncă;*
- orice alte câștiguri în bani și în natură, primite de la angajatori de către angajați, ca plată a muncii lor”.*

Analizând prevederile mai sus invocate, se reține că sunt considerate venituri din salarii **totalitatea sumelor încasate, a veniturilor în natură și a avantajelor de orice fel primite în legătură cu activitatea depusă de persoana fizică, angajată a unei societăți.**

În raport de cele de mai sus, se reține că sumele reprezentând indemnizațiile pentru stabilitate se regăsesc între celelalte drepturi asimilate veniturilor de natură salarială enumerate de legiuitor în articolele citate mai sus.

In urma reconsiderarii acestor venituri ca fiind asimilate veniturilor din salarii, s-a procedat la stabilirea in sarcina petentei a unor obligatii fiscale suplimentare in suma totala de .. lei , respectiv:

- ... lei cas angajator;
- ... lei cas angajat;
- ... lei sanatate angajator;
- ... lei sanatate angajat;
- ... lei somaj angajator;
- .. lei somaj angajat;
- ... lei fond garantare;
- ... lei contributii concedii si indemnizatii;
- ...lei contributii fond risc si accidente munca.
- ... lei majorari de intarziere;
- ... lei penalitati de intarziere.

Prin urmare, pentru suma de ... lei incasata de salariatii cu titlu venituri din conventii de loialitate si care, asa cum s-a precizat, reprezinta venituri de natura salariala, societatea datoreaza urmatoarele obligatii fiscale:

- contributia de asigurari sociale in suma totala de ... lei (CAS angajator in suma de ... lei si CAS retinută de la angajati în sumă totală de ...lei) a fost stabilita in conformitate cu prevederile Legii nr. 19 din 17 martie 2000, (*actualizată*) privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurări sociale, în vigoare în perioada verificata, care prevede:

ART. 5

“ (1) In sistemul public sunt asigurate obligatoriu, prin efectul legii:

I. persoanele care desfasoara activitati pe baza de contract individual de munca si functionarii publici;

II. persoanele care isi desfasoara activitatea in functii electivae sau care sunt numite in cadrul autoritatii executive, legislative ori judecatoresti, pe durata mandatului, precum si membrii cooperatori dintr-o organizatie a cooperatiei mestesugaresti, ale caror drepturi si obligatii sunt asimilate, in conditiile prezentei legi, cu ale persoanelor prevazute la pct. I;

III. persoanele care beneficiaza de drepturi banesti lunare, ce se suporta din bugetul asigurarilor pentru somaj, in conditiile legii, denumite in continuare someri;

IV. persoanele care se afla in una dintre situatiile urmatoare:

a) asociat unic, asociati, comanditari sau actionari;

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

c) membri ai asociatiei familiale;

d) persoane autorizate sa desfasoare activitati independente;

e) persoane angajate in institutii internationale, daca nu sunt asiguratii acestora;

f) alte persoane care realizeaza venituri din activitati profesionale;

V. Persoanele care se regasesc in doua sau mai multe situatii prevazute la pct. IV.”

ART. 21

(...)

“(2) Contributia individuala de asigurari sociale se datoreaza de asiguratii prevazuti la art. 5 alin. (1) pct. I si II, iar cota contributiei individuale de asigurari sociale se stabileste prin legea bugetului asigurarilor sociale de stat.”

ART. 22(1) din Legea nr. 19/2000, modificata, "calculul si plata contributiei sociale de asigurari sociale datorate de asigurati si de angajatorii acestora se face lunar de angajatori."

ART. 23

(1) Baza lunară de calcul a contributiei individuale de asigurări sociale în cazul asiguratilor o constituie:

a) venitul brut realizat lunar, în situatia asiguratilor prevăzuti la art. 5 alin. (1) pct. I si II;

b) venitul lunar asigurat, înscris în declaratia sau în contractul de asigurare socială, în cazul asiguratilor prevăzuti la art. 5 alin. (1) pct. IV si V si alin. (2);

c) salariul de bază minim brut pe tară garantat în plată, în cazul indemnizatiilor de asigurări sociale de sănătate, corespunzător numărului zilelor lucrătoare din concediul medical, cu exceptia cazurilor de accident de muncă sau boală profesională.

ART. 24

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

Acordarea unor indemnizatii în baza unor conventii, reprezinta în realitate o plată pentru munca depusă conform contractelor de muncă, aceste venituri făcând parte din categoria veniturilor de natură salarială impozabile.

Astfel ca, în mod corect si legal organele de inspectie fiscală au calculat în sarcina contestatoarei contributia asigurarilor sociale de stat datorată de angajator in suma de ... lei si retinută de la angajati în sumă totală de ... lei .

- contributia la asigurari de sanatate datorata de angajator in suma de ... lei a fost stabilita in conformitate cu prevederile art. 258* din Legea nr. 95/14.04.2006 privind reforma in domeniul sanatatii, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 258*)

(1) *Persoanele juridice sau fizice la care isi desfasoara activitatea asiguratii au obligatia sa calculeze si sa vireze la fond o contributie de 7% asupra fondului de salarii, datorata pentru asigurarea sanatatii personalului din unitatea respectiva.*

(2) *Prin fond de salarii realizat, in sensul prezentei legi, se intelege totalitatea sumelor utilizate de o persoana fizica si juridica pentru plata drepturilor salariale sau asimilate salariilor.[...]"*

Potrivit prevederilor art. 1 alin. (1) lit. b) si alin. (2) din OUG nr. 226/2008, pentru anul 2009 cota datorata de angajatori, prevazuta la art. 258 din Legea nr. 95/2006, cu modificarile si completarile ulterioare, se stabileste la 5,2% incepand cu veniturile aferente lunii ianuarie 2009;

- contributia la asigurari de sanatate retinuta de la asigurati in suma de ... lei a fost stabilita in conformitate cu prevederile art. 257* din Legea nr. 95/14.04.2006 privind reforma in domeniul sanatatii, cu modificarile si completarile ulterioare:

"(1) Persoana asigurata are obligatia platii unei contributii banesti lunare pentru asigurarile de sanatate, cu exceptia persoanelor prevazute la art. 213 alin. (1).

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

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

In conformitate cu prevederile art. 1 alin. (1) lit. a) si alin. (2) din OUG nr. 226/2008, pentru anul 2009 cota datorata de angajat, prevazuta la art. 257 din Legea nr. 95/2006, cu modificarile si completarile ulterioare, se stabileste la 5,5% incepand cu veniturile aferente lunii ianuarie 2009.

Avand in vedere ca acordarea de indemnizatii salariatilor proprii în baza conventiilor de loialitate reprezinta în realitate o plată pentru munca depusă conform contractelor de muncă, aceste venituri fac parte din categoria veniturilor de natură salarială impozabile, astfel ca legal au fost stabilite contributiile de asigurari sociale de sanatate datorate de angajator cat si de asigurati.

- contributia de asigurări pentru somaj datorată de către angajator in suma de ... lei si retinută de la asigurati în sumă de ... lei au fost calculate potrivit prevederilor Legii nr. 76 din 16 ianuarie 2002 privind sistemul asigurărilor pentru somaj si stimularea ocupării fortei de muncă:

„ART. 19

In sistemul asigurărilor pentru somaj 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;
- b) funcționarii publici și alte persoane care desfășoară activități pe baza actului de numire;
- c) persoanele care își desfășoară activitatea în funcții electivă sau care sunt numite în cadrul autorității executive, legislative ori judecătorești, pe durata mandatului;
- d) soldații și gradatii voluntari;
- e) persoanele care au raport de muncă în calitate de membru cooperativist;
- f) alte persoane care realizează venituri din activități desfășurate potrivit legii și care nu se regăsesc în una dintre situațiile prevăzute la lit. a)-e).

ART. 26

Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la bugetul asigurărilor pentru somaj, a cărei cotă se aplică asupra sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru somaj, conform art. 27 alin. (1).

ART. 27

(1) Angajatorii au obligația de a reține și de a vira lunar contribuția individuală la bugetul asigurărilor pentru somaj, a cărei cotă se aplică asupra bazei lunare de calcul, reprezentată de venitul brut realizat lunar, în situația persoanelor asigurate obligatoriu, prin efectul legii, prevăzute la art. 19(..)”.
În condițiile în care s-a argumentat faptul că veniturile obținute de salariați în baza convențiilor de loialitate reprezintă venituri de natură salarială, indemnizațiile acordate trebuie avute în vedere și la stabilirea contribuției de asigurări pentru somaj datorată de către angajator și reținută de la asigurați, astfel că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății contribuții de asigurări pentru somaj datorată de către angajator și reținută de la asigurați.

- contribuția la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în suma de ... lei a fost stabilită în conformitate cu prevederile Legii nr. 200 din 22 mai 2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 7

(1) Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la Fondul de garantare în cotă de 0,25%, aplicată asupra sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru somaj realizate de salariații încadrați cu contract individual de muncă, potrivit legii.”

În condițiile în care s-a argumentat faptul că veniturile obținute de salariați în baza convențiilor de loialitate reprezintă venituri de natură

salarială, indemnizațiile acordate trebuie avute în vedere și la stabilirea contribuției la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, în condițiile în care aceasta se aplică asupra sumei care constituie baza de calcul a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru somaj realizate de salariații încadrați cu contract individual de muncă.

- contribuția pentru concedii și indemnizații la Fondul National Unic de Asigurări Sociale de Sănătate în sumă de ... lei a fost stabilită în conformitate cu prevederile OUG nr. 158 din 17 noiembrie 2005 (*actualizată*) privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, (actualizată până la data de 28 noiembrie 2006):

„*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 baza de contract individual de muncă sau în baza raportului de serviciu; (...)”

Având în vedere faptul că veniturile obținute de salariați în baza convențiilor de loialitate reprezintă în fapt venituri de natură salarială și având în vedere dispozițiile art. 1 din OUG nr. 158/2005, rezultă că, sumele primite cu titlu de venituri din convenții trebuie avute în vedere și la stabilirea contribuției pentru concedii și indemnizații la Fondul National Unic de Asigurări Sociale de Sănătate, astfel că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit această contribuție în sumă de ... lei.

- contribuția la fondul pentru accidente de muncă și boli profesionale în sumă de ... lei a fost stabilită în conformitate cu prevederile Legii nr. 346 din 5 iunie 2002, republicată, privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale:

„*ART. 85*

(1) Baza lunară de calcul la care angajatorul datorează contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale pentru persoanele prevăzute la art. 5 și 7 o constituie:

a) suma veniturilor brute realizate lunar;(..)”

Având în vedere faptul că veniturile obținute de salariați în baza convențiilor de loialitate reprezintă în fapt venituri de natură salarială și având în vedere dispozițiile art. 85 din Legea nr. 346/2002, rezultă că, sumele primite cu titlu de venituri din convenții trebuie avute în vedere și la stabilirea la fondul pentru accidente de muncă și boli profesionale, astfel că în mod corect

si legal organele de inspectie fiscala au stabilit aceasta contributie in suma totala de ... lei.

Referitor la majorarile/dobanzi de intarziere, in suma de lei, in cauza sunt incidente prevederile art. 119 din OG nr. 92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere” si art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata, :

“ Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

Calculul majorarilor de intarziere reprezinta o masura accesorie in raport cu debitul, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*, si intrucat debitul principal a fost stabilit ca datorat, majorarile se calculeaza pana la achitarea integrala a debitului.

Referitor la penalitatile de intarziere in suma de ... lei aferente TVA, acestea au fost stabilite in baza prevederilor art.120¹ alin.(1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala :

“ Penalitati de intarziere

(1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale”.

Prin contestatia formulata petenta nu a obiectat modul de calcul, numarul de zile sau cota procentuala aplicata, astfel ca accesoriile sunt stabilite in mod legal prin urmare se impune respingerea contestatiei ca neintemeiata in ceea ce privesc accesoriile, respectiv ... lei majorari/dobanzi de intarziere si ...lei penalitati de intarziere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in baza referatului nr. 1331/11.01.2013, in temeiul Legii nr. 86/2008 coroborat cu prevederile OG nr. 92/2003, republicata privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele MEF se

D E C I D E :

1. respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru suma de ... lei, respectiv:

- .. lei cas angajator;
- ...Lei cas angajat;

- .. lei sanatate angajator;
- ... lei sanatate angajat;
- ... lei somaj angajator;
- ... lei somaj angajat;
- ... lei fond garantare;
- ... lei contributii concedii si indemnizatii;
- lei contributii fond risc si accidente munca.
- lei majorari de intarziere;
- ... lei penalitati de intarziere.

2. decizia se comunica la:

- SC S...Timisoara SRL
- SAF-AIF- SIF- persoane juridice 1

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata de catre contestatoare la instanta judecatoreasca de contencios administrativ, in conditiile legii.

DIRECTOR EXECUTIV

.