



---

**DECIZIA nr.316/2011/21.03.2012**  
privind soluţionarea contestaţiei depuse de  
**S.C. .... S.R.L. din loc. Luduş, jud. Mureş,**  
înregistrată sub nr...../17.05.2011

Direcţia Generală a Finanţelor Publice Mureş a fost sesizată de **S.C. ... S.R.L. din loc. Luduş, jud. Mureş**, asupra contestaţiei înregistrată sub nr...../17.05.2011, formulată împotriva Deciziei de impunere nr...../29.04.2011 privind obligaţiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecţia fiscală, emisă de Activitatea de Inspecţie Fiscală în baza Raportului de inspecţie fiscală nr...../29.04.2011, comunicată petentei la data de 05.05.2011 potrivit confirmării de primire anexate în copie la dosarul cauzei.

Contestaţia a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207 alin.(1) din Ordonanţa Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare.

Suma contestată este de **... lei**, compusă din:

- .... lei reprezentând impozit pe veniturile din salarii şi asimilate salariilor;
- ..... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii şi asimilate salariilor;
- ..... lei reprezentând contribuţia de asigurări sociale datorată de angajator;
- ..... lei reprezentând majorări de întârziere aferente contribuţiei de asigurări sociale datorată de angajator;
- ..... lei reprezentând contribuţia individuală de asigurări sociale reţinută de la asiguraţi;
- ..... lei reprezentând majorări de întârziere aferente contribuţiei individuale de asigurări sociale reţinută de la asiguraţi;
- ..... lei reprezentând contribuţia de asigurări pentru şomaj datorată de angajator;
- .... lei reprezentând majorări de întârziere aferente contribuţiei de asigurări pentru şomaj datorată de angajator;
- .... lei reprezentând contribuţia individuală de asigurări pentru şomaj reţinută de la asiguraţi;

- .... lei reprezentând majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- ..... lei reprezentând contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- ..... lei reprezentând majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- .... lei reprezentând contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- ..... lei reprezentând majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- ..... lei reprezentând contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- ..... lei reprezentând majorări de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .... lei reprezentând contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- ..... lei reprezentând majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- ..... lei reprezentând contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- ..... lei reprezentând majorări de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, prin organele specializate, este legal investită să soluționeze cauza.

**A)** Prin contestația înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș sub nr...../17.05.2011, petenta invocă următoarele:

- premergător inspecției fiscale inspectorii din cadrul ITM Mureș au stabilit prin procesul verbal de control nr...../22.03.2011 și măsurile dispuse în urma controlului cuprinse în Anexa 2 la Procesul verbal de control nr...../22.03.2011 faptul că mai multe persoane au fost primite la muncă fără a li se întocmi contract de muncă și fără a se plăti astfel contribuțiile fiscale ce decurg din raporturile contractuale de muncă;

- “la baza constatărilor ITM nu au stat nici un fel de declarații de angajat prin care să se stabilească perioada contractuală de muncă sau salariul de încadrare. Organele de inspecție fiscală nu au aplicat sancțiuni deoarece constatarea contravențională a raporturilor de muncă era prescrisă, ceea ce au dispus organele de control ITM au fost în schimb o serie de “măsuri” ce nu aveau cum să fie duse la îndeplinire. Învederăm faptul că prin Plângerea contravențională ce face obiectul dosarului .../.../2011 al Judecătoriei Luduș au fost contestate măsurile dispuse prin Anexa 2 la Procesul verbal de control nr...../22.03.2011 și sancțiunile dispuse prin Procesul verbal de contravenție seria .... nr...../22.03.2011”;

- constatările inspectorilor ITM au stat la baza inspecției fiscale în urma căreia au fost stabilite obligații de plată suplimentare și majorări de întârziere la bugetul de asigurări sociale și de stat;
- organele fiscale au stabilit sumele de plată în baza unor estimări și nu în baza unor înscrisuri;
- nu există nici o dovadă cu privire la salariul de încadrare sau o motivare și o dovedire a faptului că acele persoane au fost angajate, urmând a se demonstra în instanța de fond că au fost persoane plătite cu ziua, zilieri;
- raportat la art.65 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, organul fiscal trebuia să justifice baza impozabilă cu documente, însă în cazul de față s-au bazat pe procesul verbal întocmit de inspectorii ITM care “tot nu arată suma la care trebuie să fie întocmite contractele de muncă pentru persoanele găsite la munca “la negru””;
- inspectorii fiscali nu au fost constanți în a indica un venit egal la toți cei găsiți, “salariile de încadrare” fiind cuprinse între .... lei și ..... lei, astfel că societatea se întreabă în bază la ce au stabilit suma la care se calculează obligațiile de plată;
- “în măsurile ITM nu există o obligare la întocmirea de contracte de muncă și prin urmare nu există contract de muncă pentru persoanele stipulate în procesul verbal al ITM și ca rezultat nu există document care să ateste raportul juridic de muncă! Fapt ce ne duce la situația de a nu avea baza legală de stabilire a obligațiilor fiscale cuprinse în Raportul de inspecție fiscală și în Decizia de impunere”.

**B)** Fata de aspectele contestate se retine ca, în urma inspecției fiscale efectuate de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la *S.C. .... S.R.L. din loc. Luduș, jud. Mureș*, au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr...../29.04.2011 și Decizia de impunere nr...../29.04.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, prin care au fost constatate următoarele:

Acțiunea de inspecție fiscală a fost inițiată urmare adresei nr...../21.01.2011 a Garzii Financiare Mureș cu care se transmite Procesul-verbal nr..../20.01.2011 încheiat de comisarii Gărzii Financiare la *S.C. .... S.R.L. din loc. Luduș, jud. Mureș*, din informațiile comunicate reținându-se următoarele:

“Societatea verificată în perioada 2007 - 2010 a efectuat prestări de servicii pentru SC ..... SRL București, în baza unor contracte încheiate între cele două societăți, având ca obiectiv asigurarea forței de muncă de către S.C. .... S.R.L., pentru lucrările de construcții în cadrul șantierului de construcții a complexului agricol ..... Pentru serviciile prestate, unitatea verificată a emis facturi fiscale către SC .... SRL, acestea fiind însoțite de foi colective de prezență, în care sunt înscrise persoanele care au participat efectiv la lucrările de construcții, precum și zilele în care au lucrat (pontaje).

(...) Astfel din compararea foilor colective de prezență care se regăsesc în contabilitatea SC.... SRL care au stat la baza întocmirii facturilor pentru serviciile prestate de către S.C. .... S.R.L. cu statele de plată înregistrate în evidența sa contabilă s-au constatat diferențe în plus, în unele luni, între persoanele înscrise în

foile colective de prezență și cele înscrise în statele de plată. (...), astfel se concluzionează că societatea a utilizat personal care nu a fost angajat și înregistrat în evidențele contabile, drept urmare nedeclarând și neachitând la bugetul statului contribuțiile salariale aferente”.

D.G.F.P. Mureș a transmis Procesul-verbal nr...../20.01.2011 întocmit de Garda Financiară Mureș Inspectoratului Teritorial de Muncă Mureș în vederea luării măsurilor ce se impun, fiind inițiat controlul de specialitate la S.C. .... S.R.L.. Astfel, urmare controlului efectuat, a rezultat că unitatea verificată a primit la muncă persoane fără a avea încheiate contracte individuale de muncă.

Urmare sesizărilor primite de la Garda Financiară Mureș prin adresa nr...../21.01.2011 cu care se transmite Procesul-verbal nr..../20.01.2011 și de la Inspectoratul Teritorial de Muncă Mureș prin adresa nr..../30.03.2011, înregistrată la D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr..../31.03.2011, organele de inspecție fiscală au stabilit că aferent perioadei iulie 2007 - mai 2010, pentru salariații primiți la muncă fără întocmirea contractelor individuale de muncă, anterior începerii raporturilor de muncă, societatea verificată datorează **obligații fiscale suplimentare în sumă totală de .... lei**, reprezentând:

- impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de .... lei;
- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de .... lei;
- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de .... lei;
- contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de .... lei;
- contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de ..... lei;
- contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă de .... lei;
- contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de .... lei;
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de ..... lei;
- contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de ..... lei;
- contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice în sumă de ..... lei.

Impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile mai sus enumerate au fost stabilite potrivit prevederilor art.57 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.23 alin.(1) lit.a), art.24 alin.(1) din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare, art.26 și art.27 alin.(1) din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, cu modificările și completările ulterioare, art.257 alin.(2) lit.a) și art.258 alin.(1) din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, art.101 alin.(1) lit.a) din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, cu modificările și completările ulterioare, art.7 alin.(1) din Legea nr.200/2006 privind constituirea și

utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările și completările ulterioare, art.5 și art.6 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, cu modificările și completările ulterioare, respectiv art.296<sup>2</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Situația detaliată privind modul de calcul a obligațiilor fiscale suplimentare anterior menționate este redată în anexa nr.1 la raportul de inspecție fiscală - pentru anul 2007, respectiv în anexele nr.2 - 11 la raportul de inspecție fiscală - pentru perioada 2008 - 2010.

Pentru neplata la termen a impozitului pe veniturile din salarii și a contribuțiilor aferente veniturilor salariale stabilite suplimentar în sarcina societății verificate, în baza prevederilor art.119, art.120 și art.120<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit **majorari de întârziere în suma totală de ..... lei**, compuse din:

- majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de .... lei (... lei dobânzi + .... lei penalități de întârziere);
- majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de ... lei (... lei dobânzi + .... lei penalități de întârziere);
- majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de ..... lei (... lei dobânzi + .... lei penalități de întârziere);
- majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de .... lei (... lei dobânzi + .... lei penalități de întârziere);
- majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de .... lei (... lei dobânzi + .... lei penalități de întârziere);
- majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă de .... lei (... lei dobânzi + .... lei penalități de întârziere);
- majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de .... lei (... lei dobânzi + .... lei penalități de întârziere);
- majorări de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de .... lei (... lei dobânzi + ..... penalități de întârziere);
- majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de .... lei (... lei dobânzi + .... lei penalități de întârziere);
- majorări de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice în sumă de .... lei (... lei dobânzi +..... lei penalități de întârziere).

Modul de calcul al majorărilor de întârziere anterioare este redat în anexele nr.1 - 11 la raportul de inspecție fiscală.

Cu O.P. nr.../20.01.2011, respectiv nr...../20.01.2011 societatea verificată a achitat impozitul pe veniturile din salarii, respectiv contribuțiile aferente veniturilor salariale stabilite suplimentar de comisarii Gărzii Financiare Mureș, astfel că față de obligațiile fiscale suplimentare de plată în sumă totală de .... *lei* (menționate mai sus) stabilite de organele de inspecție fiscală, în timpul controlului societatea a achitat cu O.P. .../29.04.2011, respectiv nr...../29.04.2011 doar diferențele rezultate în contul acestor obligații, și anume:

- .... lei reprezentând impozit pe veniturile din salarii,
- .... lei reprezentând contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- ..... lei reprezentând contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- .... lei reprezentând contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- .... lei reprezentând contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- .... lei reprezentând contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- ..... lei reprezentând contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- ..... lei reprezentând contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- ..... lei reprezentând contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- ..... lei reprezentând contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice.

C) Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere susținerile societății și constatările organelor de inspecție fiscală, în raport cu actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

**Cauza supusa solutionarii D.G.F.P. Mureș, prin Biroul Soluționare Contestații, este daca S.C. .... S.R.L. din loc. Luduș, jud. Mureș, datoreaza bugetului de stat si bugetului de asigurari sociale obligatiile fiscale suplimentare stabilite de organele de inspectie fiscala, în condițiile în care societatea contestată nu aduce argumente de fapt și de drept care să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală.**

**În fapt,** inspectia fiscala în urma careia a fost întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.../29.04.2011 și Decizia de impunere nr...../29.04.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală, contestată de petenta, efectuată de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspectie Fiscala la *S.C. .... S.R.L. din loc. Luduș, jud. Mureș*, a fost inițiată la (ca urmare a) sesizarea Gărzii Financiare Mureș care cu adresa nr...../21.01.2011, înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr...../21.01.2011, iar la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr...../21.01.2011, a transmis Procesul-verbal nr...../20.01.2011 încheiat la *S.C. .... S.R.L. din loc. Luduș, jud. Mureș*, în care s-au constatat următoarele:

“Societatea verificată în perioada 2007 - 2010 a efectuat prestări de servicii pentru SC .... SRL București, în baza unor contracte încheiate între cele două societăți, având ca obiectiv asigurarea forței de muncă de către S.C. .... S.R.L., pentru lucrările de construcții în cadrul șantierului de construcții a complexului agricol ..... Pentru serviciile prestate, unitatea verificată a emis facturi fiscale către SC .... SRL, acestea fiind însoțite de foi colective de prezență, în care sunt înscrise persoanele care au participat efectiv la lucrările de construcții, precum și zilele în care au lucrat (pontaje).

(...) Astfel din compararea foilor colective de prezență care se regăsesc în contabilitatea SC .... SRL care au stat la baza întocmirii facturilor pentru serviciile prestate de către S.C. .... S.R.L. cu statele de plată înregistrate în evidența sa contabilă s-au constatat diferențe în plus, în unele luni, între persoanele înscrise în foile colective de prezență și cele înscrise în statele de plată. (...), astfel se concluzionează că societatea a utilizat personal care nu a fost angajat și înregistrat în evidențele contabile, drept urmare nedeclarând și neachitând la bugetul statului contribuțiile salariale aferente”.

În urma verificării efectuate de organele de control din cadrul Inspectoratului Teritorial de Muncă Mureș a rezultat că, S.C. ... S.R.L. a primit la muncă persoane fără a avea încheiate contracte individuale de muncă, asupra acestui aspect D.G.F.P. Mureș fiind sesizată prin adresa nr..../30.03.2011, înregistrată sub nr..../30.03.2011 și la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr..../31.03.2011.

Având în vedere cele de mai sus, în Raportul de inspecție fiscală nr..../29.04.2011, care a stat la baza Deciziei de impunere nr..../29.04.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, organele de inspecție fiscală au reținut că societatea verificată nu a calculat, evidențiat și declarat impozitul și contribuțiile aferente veniturilor salariale pentru perioada iulie 2007 - mai 2010, pentru salariații primiți la muncă fără întocmirea contractelor individuale de muncă, anterior începerii raporturilor de muncă, fapt pentru care au stabilit în sarcina unității ***obligații fiscale suplimentare în sumă totală de .... lei***, reprezentând:

- impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de .... lei;
- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de .... lei;
- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de .... lei;
- contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de .... lei;
- contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de.... lei;
- contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă de .... lei;
- contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de .... lei;
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de .... lei;
- contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de .... lei;

- contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice în sumă de ..... lei.

Impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile mai sus enumerate au fost stabilite potrivit prevederilor art.57 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.23 alin.(1) lit.a), art.24 alin.(1) din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare, art.26 și art.27 alin.(1) din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurarilor pentru somaj și stimularea ocupării forței de muncă, cu modificările și completările ulterioare, art.257 alin.(2) lit.a) și art.258 alin.(1) din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, art.101 alin.(1) lit.a) din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, cu modificările și completările ulterioare, art.7 alin.(1) din Legea nr.200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările și completările ulterioare, art.5 și art.6 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, cu modificările și completările ulterioare, respectiv art.296<sup>2</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Situația detaliată privind modul de calcul a obligațiilor fiscale suplimentare anterior menționate este redată în anexa nr.1 la raportul de inspecție fiscală - pentru anul 2007, respectiv în anexele nr.2 - 11 la raportul de inspecție fiscală - pentru perioada 2008 - 2010.

Aferent obligațiilor stabilite suplimentar organele de inspecție fiscală au calculat *majorari de întârziere în suma totală de ... lei*, potrivit prevederilor art.119, art.120 și art.120<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, modul de calcul al majorărilor de întârziere fiind redat în anexele nr.1 - 11 la raportul de inspecție fiscală.

**În drept**, potrivit prevederilor Titlului III "Impozitul pe venit" art.55 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, *"Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natura 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"*.

Potrivit art.57 alin.(1) din același act normativ, *"Beneficiarii de venituri din salarii datorează un impozit lunar, final, care se calculează și se reține la sursa de către platitorii de venituri"*.

Față de susținerea petentei potrivit căreia "nu există nici o dovadă cu privire la salariul de încadrare sau o motivare și o dovedire a faptului că acele persoane au fost angajate, urmând a se demonstra în instanța de fond că au fost persoane plătite cu ziua, zilieri", se rețin prevederile Legii nr.53/2003 privind Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare, care la art.1 alin.(1), art.12, art.16 art.81 și art.101<sup>1</sup> alin.(1) stipulează:

"ART. 1



(1) Prezentul cod reglementeaza totalitatea raporturilor individuale si colective de munca, modul în care se efectueaza controlul aplicarii reglementarilor din domeniul raporturilor de munca, precum si jurisdicia muncii.[...]

ART. 12

(1) Contractul individual de munca se încheie pe durata nedeterminata.

(2) Prin exceptie, contractul individual de munca se poate încheia si pe durata determinata, în conditiile expres prevazute de lege.

ART. 16

(1) *Contractul individual de munca se încheie în baza consimtamântului partilor, în forma scrisa, în limba româna. **Obligatia de încheiere a contractului individual de munca în forma scrisa revine angajatorului.** Angajatorul persoana juridica, persoana fizica autorizata sa desfasoare o activitate independenta, precum si asociatia familiala **au obligatia de a încheia, în forma scrisa, contractul individual de munca anterior începerii raporturilor de munca.***

(2) *În situatia în care contractul individual de munca nu a fost încheiat în forma scrisa, se prezuma ca a fost încheiat pe o durata nedeterminata, iar partile pot face dovada prevederilor contractuale si a prestatiilor efectuate prin orice alt mijloc de proba.*

ART. 81

Contractul individual de munca poate fi încheiat pentru o *durata determinata* numai în urmatoarele cazuri:

[...]

c) desfasurarea unor *activitati cu caracter sezonier*;[...].

Potrivit reglementărilor legale mai sus enuntate, Codul muncii care a intrat în vigoare la data de 01.03.2003, reglementează totalitatea raporturilor individuale și colective de muncă.

Se reține astfel că, începând cu data de 01.03.2003, după intrarea în vigoare a Legii nr.53/2003 privind Codul muncii, singura modalitate de încadrare în muncă este contractul individual de muncă pe durata determinată sau nedeterminată, după caz, cu norma întreaga sau cu timp parțial.

Totodată, potrivit prevederilor legale anterior citate se reține că *persoana juridică are obligația de a încheia în forma scrisă, contractul individual de muncă anterior începerii raporturilor de muncă, pentru persoanele fizice primite la muncă, iar în cazul în care acesta nu a fost încheiat în forma scrisa, se prezuma ca a fost încheiat pe o durata nedeterminata.*

Având în vedere cele de mai sus, nu poate fi reținută la soluționarea favorabilă a contestației susținerea petentei potrivit căreia “în măsurile ITM nu există o obligare la întocmirea de contracte de muncă și prin urmare nu există contract de muncă pentru persoanele stipulate în procesul verbal al ITM și ca rezultat nu există document care să ateste raportul juridic de muncă! Fapt ce ne duce la situația de a nu avea baza legală de stabilire a obligațiilor fiscale cuprinse în Raportul de inspecție fiscală și în Decizia de impunere”.

Prin urmare SC ... SRL din loc.Luduș, jud Mureș, avea obligatia încheierii contractelor individuale de munca cu persoanele primite la muncă pe perioadă determinată sau nedeterminată, după caz, cu norma întreaga sau cu timp

parțial, anterior începerii raporturilor de munca, și implicit avea obligația calculării, evidentierii și virării la bugetul de stat și bugetul asigurărilor sociale de stat a impozitului și a contribuțiilor aferente veniturilor salariale, potrivit reglementările legale în materie în vigoare pentru perioada verificată, prevăzute la:

- art.5 din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: „(1) **În sistemul public sunt asigurate obligatoriu, prin efectul legii:**

**I. persoanele care desfășoară activități pe baza de contract individual de muncă[...]**”

și art.21 alin.(1), art.23 alin.(1) lit.a), art.24 alin.(1) și art.28 alin.(2) din același act normativ, potrivit cărora:

**„ART. 21**

**(1) Contribuția de asigurări sociale se datorează din momentul încadrării în una dintre situațiile prevăzute la art. 5 alin. (1) sau de la data încheierii contractului de asigurare socială.[...]**

**ART. 23**

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

**a) venitul brut realizat lunar, în situația asiguraților prevăzuți la art. 5 alin. (1) pct. I și II;[...]**

**ART. 24**

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

**ART.28**

**(2) Angajatorul calculează și virează lunar, la casa teritorială de pensii în raza careia se află sediul acestuia, contribuția de asigurări sociale pe care o datorează bugetului asigurărilor sociale de stat împreună cu contribuțiile individuale reținute de la asigurați”;**

- art.19, art.26 și art.27 alin.(1) din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru somaj și stimularea ocupării forței de muncă, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

**„ART. 19**

**În sistemul asigurărilor pentru somaj sunt asigurate obligatoriu, prin efectul legii:**

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

**ART. 26\*)**

**Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la bugetul asigurărilor pentru somaj, a cărei cota 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 cota se aplică asupra**

*bazei lunare de calcul, reprezentata de venitul brut realizat lunar, în situatia persoanelor asigurate obligatoriu, prin efectul legii, prevazute la art. 19.[...]*”;

- art.256 alin.(5), art.257 alin.(1) si alin.(2) lit.a), precum si la art.258 alin.(1) din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sanatatii, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

**„ART.256**

*[...]*

*(5) Cota de contributie pentru concedii si indemnizatii de asigurari sociale de sanatate, destinata exclusiv finantarii cheltuielilor cu plata acestor drepturi, este de 0,75%, aplicata la fondul de salarii sau, dupa caz, la drepturile reprezentând indemnizatie de somaj ori asupra veniturilor supuse impozitului pe venit, si se achita la bugetul Fondului national unic de asigurari sociale de sanatate, în conditiile legii.*

**ART. 257**

*(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 lunara 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;*

*[...]*

**ART. 258\*)**

*(1) Persoanele juridice sau fizice la care își desfășoara 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. [...]*”;

- art.5 alin.(1) lit.a), art.96 alin.(1) și art.101 alin.(1) lit.a) din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de munca si boli profesionale, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza:

**„ART.5**

*(1) Sunt asigurate obligatoriu prin efectul prezentei legi;*

*a) persoanele care desfășoara activitati pe baza unui contract individual de munca, indiferent de durata acestuia, precum si functionarii publici;[...]*

**ART.96**

*(1) Datoreaza contributii de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale urmatorii:*

*a) angajatorii, pentru asiguratii prevazuti la art. 5 si 7;*

*b) asiguratii prevazuti la art. 6.*

*[...]*

**ART.101**

*(1) Baza lunara de calcul la care angajatorul datoreaza contributia de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale pentru persoanele prevazute la art. 5 si 7 o constituie:*

*a) suma veniturilor brute realizate lunar”;*

- art.7 alin.(1) din Legea nr.200/2006 privind constituirea si utilizarea Fondului de garantare pentru plata creantelor salariale, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede ca „*Angajatorii au obligatia de a plati lunar o contributie la Fondul de garantare în cota de 0,25%, aplicata asupra sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contributiei individuale la bugetul asigurarilor pentru somaj realizate de salariatii încadrati cu contract individual de munca, potrivit legii*”;

- art.5 și art.6 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, cu modificările și completările ulterioare, care stipuleaza:

**ART. 5**

*Începând cu data intrării în vigoare a prevederilor prezentei ordonante de urgenta, cota de contributie prevazuta la art. 4 alin. (2) se datoreaza si se achita de catre:*

- a) angajatori pentru asiguratii prevazuti la art. 1 alin. (1) lit. A si B;*
- b) institutia care administreaza bugetul asigurarilor pentru somaj pentru asiguratii prevazuti la art. 1 alin. (1) lit. C;*
- c) persoanele prevazute la art. 1 alin. (2).*

**ART. 6\*)**

*(1) Persoanele juridice sau fizice prevazute la art. 5 au obligatia sa calculeze si sa vireze casei de asigurari de sanatate cota de contributie pentru concedii si indemnizatii; acestea au obligatia sa anunte lunar casei de asigurari de sanatate schimbarile de natura sa modifice elementele de calcul pentru plata contributiei.*

*(2) Persoanele juridice sau fizice prevazute la art. 5 lit. a) au obligatia platii cotei de contributie pentru concedii si indemnizatii de 0,85%, aplicata la fondul de salarii realizat, cu respectarea prevederilor legislatiei financiar-fiscale în materie. Prin fond de salarii realizat, în sensul prezentei ordonante de urgenta, se înțelege totalitatea sumelor utilizate de un angajator pentru plata drepturilor salariale sau de natura salariala. [...]”.*

Referitor la argumentația societății din contestația formulată, se rețin precizările organelor de inspecție fiscală din Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, comunicat cu adresa nr..../20.05.2011, înregistrat la D.G.F.P. Mureș sub nr.../20.05.2001, și anume:

“[...] obligațiile de plată redate mai sus, sunt aferente salariilor personalului primit la muncă de către societatea verificată, fără întocmirea contractelor individuale de muncă, anterior începerii raporturilor de muncă, faptă sesizată de către Inspectoratul de Muncă Mureș, prin Adresa nr..../30.03.2011, înregistrată de D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr...../31.03.2011.

Referitor la cele consemnate de petentă în contestația depusă, cu privire la “...faptul că organele fiscale au stabilit sumele de plată în baza unor estimări și nu în baza unor înscrisuri ...” precizăm că obligațiile de plată stabilite suplimentar au fost calculate având la bază documentele puse la dispoziție de către Garda Financiară Mureș, comunicate cu adresa nr..../21.01.2011, în speță foi colective de prezență și pontaje, acestea fiind puse la dispoziția G.F. Mureș de către

S.C. .... S.R.L. - București, societatea pentru care contestatoarea a efectuat prestări servicii.

În ceea ce privește afirmațiile petentei, referitor la faptul că "... Inspectorii fiscali nici măcar nu au fost constanți în a indica un venit egal la toți cei găsiți, salariile de încadrare fiind cuprinse între ... lei și ... lei", arătăm că, la stabilirea bazei de calcul pentru impozitul pe veniturile din salarii, organele de control au avut în vedere deducerile personale, astfel au rezultat diferențe între bazele de calcul pentru impozitul pe veniturile din salarii, față de celelalte contribuții".

Față de cele de mai sus, se reține că nu poate fi avută în vedere la soluționarea favorabilă a contestației nici susținerea petentei potrivit căreia "raportat la art.65 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, organul fiscal trebuia să justifice baza impozabilă cu documente, însă în cazul de față s-au bazat pe procesul verbal întocmit de inspectorii ITM", întrucât având la bază sesizările transmise de Garda Financiară Mureș prin adresa nr..../21.01.2011 și Inspectoratul Teritorial de Muncă Mureș prin adresa nr..../30.03.2011, înregistrate la D.G.F.P. Mureș sub nr..../21.01.2011, respectiv nr..../30.03.2011 și la Activitatea de Inspectie Fiscala sub nr..../24.01.2011, respectiv nr..../31.03.2011, organele de inspecție fiscală au procedat la efectuarea operațiunilor de stabilire a efectului fiscal al constatărilor comisarilor Garzii Financiare Mures, respectiv organelor de control din cadrul Inspectoratului Teritorial de Muncă Mureș, având la bază documentele transmise de aceste instituții.

Având în vedere considerentele prezentate, prevederile legale incidente în speta și faptul că societatea contestată prin contestația formulată nu aduce argumente de fond în susținerea contestației, care să fie justificate cu documente și motivate pe bază de dispoziții legale, argumente de natura să combata constatările organelor de inspecție fiscală, și ținând cont de prevederile art.213 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora "***Analiza contestației se face în raport de susținerea partilor, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării***", rezultă că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății ***obligații fiscale suplimentare în sumă totală de .... lei***, reprezentând impozit și contribuții aferente veniturilor salariale datorate bugetului de stat și bugetului asigurărilor sociale de stat pe perioada iulie 2007 - mai 2010.

Având în vedere cele precizate mai sus, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora "***Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă***", coroborat cu prevederile pct.11.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, potrivit cărora "***Contestația poate fi respinsă ca:***

a) ***neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natura să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat; [...]***",

*contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata in ceea ce priveste obligatiile fiscale stabilite suplimentar in sarcina petentei, in suma totala de ... lei (... lei reprezentand impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor + .... lei reprezentand contributia de asigurari sociale datorata de angajator + .... lei reprezentand contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asigurați + .... lei reprezentand contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajator + .... lei reprezentand contributia individuala de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurați + .... lei reprezentand contributia pentru asigurari de sanatate datorata de angajator + .... lei reprezentand contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurați + ..... lei reprezentand contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator + ... lei reprezentand contributia angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale + .... lei reprezentand contributiile pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice).*

Având în vedere ca prin contestatie nu se prezinta argumente privind modul de calcul al majorarilor de întârziere aferente obligatiilor fiscale stabilite suplimentar de plata si nici documente sau situatii din care sa rezulte ca acestea au fost calculate eronat de organele de inspectie fiscala, si tinând cont de faptul ca stabilirea accesoriilor în sarcina unitatii reprezinta masura accesorie în raport cu debitul, iar contestatia petentei urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata în ceea ce priveste impozitul si contributiile aferente veniturilor salariale, în suma totala de ... lei, conform principiului de drept potrivit caruia secundarul urmeaza principalul, contestatia petentei urmeaza a fi **respinsa ca neintemeiata si pentru majorarile de întârziere aferente, în suma totala de ... lei** (... lei aferente impozitului pe veniturile din salarii si asimilate salariilor + .... lei aferente contributiei de asigurari sociale datorata de angajator + .... lei aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinuta de la asigurați + .... lei aferente contributiei de asigurari pentru somaj datorata de angajator + .... lei aferente contributiei individuale de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurați + .... lei aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorata de angajator + .... lei aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurați + .... lei aferente contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator + .... lei aferente contributiei angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale +..... lei aferente contributiilor pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice).

Pentru considerentele aratate mai sus, în raport cu actele normative enuntate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.209 alin.(1) lit.a) si art.210 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificările și completările ulterioare, se

#### **DECIDE:**

**Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. ... S.R.L. din loc. Luduş, jud. Mureş.**

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Mures, în termen de 6 luni de la data comunicarii.

**DIRECTOR EXECUTIV,**