



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**



**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală  
Direcția Generală de  
Soluționare a Contestațiilor**

Str. Apolodor nr. 17  
Sector 5, București  
Tel : + 021 3199759 interior 2073  
Fax : + 021 3368548  
e-mail Contestații.ANAF@mfinante.ro

**Decizia nr. 40/2011  
privind soluționarea contestației depusă de  
S.C. .X. S.A. din .X.,  
înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală –  
Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub  
nr. 906054/13.01.2011**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de către Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr..X./12.01.2011 înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. 906054/13.01.2011 cu privire la contestația formulată de S.C. .X. S.A. din .X., împotriva Deciziei de impunere nr..X./20.10.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./20.10.2010.

**S.C. .X. S.A.** este persoană juridică română, cu capital privat, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. .X./1991 și cod unic de înregistrare RO .X.. Sediul social al S.C. .X. S.A. este situat în .X., Str.X, nr.X, Județul .X și are ca obiect principal de activitate: *“Producția de fire și cabluri electrice și optice”* - Cod CAEN X, figurând la poziția nr.X din anexa nr.2 la O.P.A.N.A.F. nr.2730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili.

Obiectul contestației depusă de S.C. .X. S.A. îl constituie Decizia de impunere nr..X./20.10.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./20.10.2010 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili – Serviciul inspecție fiscală Regionala nr.X .X., precum și Dispoziția nr..X./20.10.2010 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.

**S.C. .X. S.A. contestă parțial Decizia de impunere nr..X./20.10.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru suma totală de .X. lei reprezentând:**

**.X. lei - contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;**

**.X. lei - majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;**

**.X. lei - contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;**

**.X. lei - majorări de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice.**

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în raport de data comunicării titlului de creanță contestat, respectiv **19.11.2010**, așa cum reiese din amprenta stampilei de pe confirmarea de primire, aflată în copie la dosarul cauzei și data înregistrării contestației respectiv **25.11.2010**, așa cum reiese din amprenta ștampilei registraturii D.G.A.M.C. aplicată pe contestația aflată în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 și art.209 alin.1lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este legal investită să soluționeze contestația formulată de S.C. .X. S.A. din .X., județul .X. – Năsăud.

**I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .X./20.10.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr..X./20.10.2010, precum și Dispoziția nr..X./20.10.2010 privind măsurile stabilite de inspecția fiscală, S.C. .X. S.A. invocă în susținerea cauzei următoarele argumente:**

Societatea solicită anularea parțială (desființarea parțială) a Deciziei de impunere nr..X./20.10.2010, precum și a Raportului de inspecție fiscală nr..X./20.10.2010 numai în ceea ce privește obligarea societății la plată a următoarelor sume:

**1.a) referitor la contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator**

În raportul menționat la cap.III 7, pct.7.1. – organele de inspecție fiscală constată că S.C. .X. S.A. în aprilie 2006/iunie 2007/mai 2008/iunie 2009, deși a acordat salariaților *“participare salariați profit”* precum și administratorilor *“cota de profit”* nu a achitat contribuția la asigurările sociale de sănătate datorată de angajator. Pe scurt, motivația stabilirii suplimentare a acestor sume este aceea că *“participarea salariaților la profit”* se încadrează în noțiunea de venituri asimilate salariilor și, deoarece aceste sume fac parte din fondul de salarii al angajatorului, acesta (angajatorul) trebuia să achite și contribuția (firmei) proprie la asigurările de sănătate.

Ca urmare a celor de mai sus enunțate societatea respinge în totalitate, ca fiind nelegală, poziția inspecției fiscale.

Societatea susține că poziția ei vizavi de constatările organelor de inspecție fiscală este aceea că *“participarea salariaților și administratorilor”* la profit pentru perioada supusă controlului nu s-a achitat din patrimoniul firmei (contribuabil) și, ca atare, nici nu putea face parte din fondul de salarii al firmei.

Societatea susține că, în realitate după impozitarea profitului brut al firmei și după constituirea rezervelor legale, profitul net realizat se repartizează, de regulă, în totalitate, acționarilor firmei. Din acest moment, acționarii devin proprietari, pe cote părți, din profitul net rezultat (art.480 Cod civil) în funcție de participarea lor la constituirea firmei, așa încât păstrarea de către firmă, în conturile sale, a profitului ce revine acționarilor se face doar în calitate de neproprietar (detentor precar) al sumelor în cauză (art.1853 Cod civil).

Prin hotărârea acționarilor firmei (persoane fizice și juridice distincte de firma noastră) aceștia, în calitatea lor de persoane cu capacitate de exercițiu distinctă, au hotărât ca o parte din patrimoniul lor personal (partea din profitul net aprobat ce le revenea) să fie transmisă către salariații/administratorii societății sub forma de *“participare salariați profit/cota profit manageri”* deci sumele de bani **au fost achitate din patrimoniul particular al acționarilor**

**firmei**, priviți ca persoane fizice sau juridice cu capacitate juridică distinctă, proprie.

Operațiunile juridice prin care s-au realizat plățile constituie, în realitate, liberalități făcute de acționarii firmei sub forma darului manual ( cadouri – art.644 din Codul civil). Executarea propriu zisă a liberalităților, adică plata către salariați a sumelor acordate de acționarii firmei din patrimoniul lor personal, a fost realizată prin intermediul societății, firma având doar calitatea de mandatar al fiecărui acționar în parte (art.1532 din Codul civil). Deci, se poate observa ca aceia care au transmis salariaților/ managerilor **o parte din proprietatea lor au fost acționarii societății (și nu contribuabilul S.C. .X. S.A.)**. Or, este lesne de înțeles că între acționarii societății și salariați/managerei **nu există niciun raport juridic de muncă sau management** pentru că sumele astfel transmise de către acționarii firmei să poată fi considerate venituri din salarii sau asimilate salariilor.

Societatea susține că, în cazul ei, întrucât veniturile primite de salariați și manageri au fost acordate din patrimoniul personal al acționarilor firmei, și nu din fondurile proprii ale firmei, sumele încasate de aceștia nu pot fi nicidecum asimilate veniturilor din salarii. Ca atare, întrucât nu S.C. .X. S.A. a plătit salariaților și/sau managerilor aceste sume de bani (participări la profit) este evident ca nici nu se poate pune problema achitării contribuției de asigurări sociale de sănătate din partea angajatorului. Întrucât sumele obținute de salariați nu au făcut parte din patrimoniul angajatorului este evident că aceste sume nici nu pot fi considerate venituri din salarii sau asimilate salariilor, așa încât, sumele în discuție nu puteau fi incluse de către angajator în fondul de salarii deoarece angajatorul nu putea dispune de bani care nu erau ai săi.

Societatea invocă faptul că poziția ei față de constatările organelor de inspecție fiscală poate fi înțeleasă numai luând în considerare succesiunea actelor juridice încheiate de acționari pe această temă (stabilire profit, stabilire dividend, liberalitatea realizată de acționari către salariați) și, abia ulterior, în baza actelor juridice în discuție se vor putea stabili corect dispozițiile fiscale aplicabile.

Societatea invocă în justificarea poziției ei față de constatările organelor de inspecție fiscală prevederile art.977, art.983, art.1092, art.1204 din Codul civil

### **1.b) referitor la contribuția pentru concedii și indemnizații**

În raportul de inspecție fiscală la cap.III.11. organele de inspecție fiscală constată că S.C. .X. S.A. în aprilie 2006/iunie 2007/mai 2008/iunie 2009, deși a acordat salariaților *“participare salariați profit”* precum și administratorilor *“cota de profit”* nu a achitat contribuția pentru concedii și indemnizații. Pe scurt, motivația stabilirii suplimentare a acestor sume este aceea că *“participarea salariaților la profit”* se încadrează în noțiunea de venituri asimilate salariilor și,

deoarece aceste sume fac parte din fondul de salarii al angajatorului, acesta (angajatorul) trebuia să achite și contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane fizice sau juridice.

Ca urmare a celor de mai sus enunțate și pentru aceleași motive (prezentate la pct.1.a), societatea respinge în totalitate, ca fiind nelegală poziția inspecției fiscale, motiv pentru care solicită să se desființeze, în parte, Decizia de impunere nr..X./20.10.2010, precum și Raportul de inspecție fiscală nr..X./20.10.2010.

**2.** Un alt aspect invocat de societate prin contestație este referitor la punctul de vedere exprimat (anexa nr.55 la raportul de inspecție fiscală) la discuția finală cu organele de inspecție fiscală urmare aducerii la cunoștință acestora că nu au avut în vedere aspecte esențiale ce țin de fondul controlului efectuat.

Punctual, nu au avut în vedere că firma “ *a creditat bugetul de stat*” cu sume plătite în plus pentru impozitul pe profit în perioada 15.04.2009-31.12.2009 după cum urmează:

- 25.04.2009-25.07.2009 suma de .X. lei;
- 25.07.2009-25.10.2009 suma de .X. lei;
- 25.10.2009 – 31.12.2009 suma de .X. lei.

Societatea susține că, pentru sumele plătite în plus la bugetul de stat, organele de inspecție fiscală trebuiau să calculeze mai întâi dobânzile legale aferente pentru utilizarea fără drept, de către bugetul de stat a unor sume de bani ce nu i se cuveneau.

Dobânzile calculate, din oficiu, de organele de inspecție fiscală trebuiau avute în vedere (compensate cu datoriile firmei către stat) și abia ulterior, după compensarea acestor sume, să se stabilească datoriile firmei către buget prin emiterea unei decizii de impunere. Urmare a acestor operațiuni de compensare, rezultă că societatea ar datora suma de .X. lei reprezentând majorări de întârziere și, nicidecum valoarea stabilită de inspectorii (.X. lei).

Față de aceste aspecte, societatea susține că nu s-a procedat corect și legal la stabilirea, în sarcina firmei, a datoriilor către bugetul de stat și pe cale de consecință, mai întâi a operațiunii de compensare a datoriilor bugetului de stat către societate și abia ulterior, să emiteți o decizie de impunere.

Pentru considerentele enunțate, opinia societății este că decizia de impunere atacată este nelegală, întrucât stabilește în sarcina sa ( în mod greșit și nelegal) datorii mai mari decât cele reale și, pe cale de consecință, solicită anularea (desființarea) acesteia în parte.

**3.** Un alt aspect invocat de societate prin contestație este cel referitor la concluziile Raportului de inspecție fiscală nr..X./20.10.2010 organele de

inspecție fiscală au emis Dispoziția nr..X./20.10.2010 prin care au dispus luarea anumitor măsuri.

Societatea susține că o parte din măsurile stabilite la pct.1.1 din dispoziția de măsuri ce urmează a fi aduse la îndeplinire de aceasta sunt contestate prin prezenta. Or, este evident, că în situația în care, urmare a contestației formulate vor fi admise părerile susținute și se va dispune anularea (desființarea), în parte, a deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală, contestate, urmare a acestui fapt, în mod direct, se va dispune și anularea (desființarea), în parte, și a dispoziției de măsuri.

De asemenea, prin contestație, S.C. .X. S.A. solicită și suspendarea executării, în parte, a Deciziei de impunere nr..X./20.10.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, până la momentul soluționării, pe cale administrativă a contestației.

**II. Prin Decizia de impunere nr..X./20.10.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr..X./20.10.2010, organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.A.M.C. au stabilit obligații fiscale suplimentare datorate bugetului de stat de către S.C. .X. S.A. în sumă totală de .X. lei din care societatea contestă suma de .X. lei reprezentând:**

**.X. lei - contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;**

**.X. lei - majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;**

**.X. lei - contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;**

**.X. lei - majorări de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice.**

**Perioada supusă verificării : 01.10.2005-31.12.2009**

**1. Referitor la contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator**

Organele de inspecție fiscală au stabilit în urma verificării efectuate că societatea a efectuat plăți în sumă totală de .X. lei reprezentând :

- participare salariați la profit suma de .X. lei;
- cota profit manageri în sumă de .X. lei, pentru care nu a fost calculată și virată contribuția la asigurările sociale de sănătate datorată de angajator.

Plățile au fost făcute în lunile aprilie 2006, iunie 2007, mai 2008 și iunie 2009, perioada în care contribuția la asigurările sociale de sănătate datorată de angajator a fost reglementată de prevederi ale actelor normative după cum urmează:

A. Pentru plata din aprilie 2006 sunt incidente prevederile art.52 alin.1 și alin.2 din O.U.G. nr.150/2002 privind organizarea și funcționarea sistemului de asigurări sociale de sănătate.

B. Pentru plățile din perioada iunie 2007-2009 sunt incidente prevederile art. 258, art.257 alin.6 din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, art.55 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.67, pct.68 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În raport de prevederile amintite mai sus, organele de inspecție fiscală au reținut că sumele reprezentând participarea salariaților la profitul societății precum și suma din profitul net acordată administratorilor, se regăsesc între celelalte drepturi asimilate veniturilor de natura salarială enumerate de legiuitor în articolele citate, și prin urmare, contribuția pentru asigurări sociale de sănătate datorată de angajator se calculează prin aplicarea cotei în vigoare asupra acestor venituri având izvorul în relația contractuală de muncă.

Organele de inspecție fiscală au calculat la sumele plătite reprezentând participarea salariaților la profitul societății precum și la cele din profitul net acordate administratorilor în perioada 2006-2009 **contribuția pentru asigurări sociale de sănătate datorată de angajator în sumă totală de .X., astfel:**

- în anul 2006 suma de .X. lei;
- în anul 2007 suma de .X. lei;
- în anul 2008 suma de .X. lei;
- în anul 2009 suma de .X. lei.

Pentru CASS angajator stabilită suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă totală de .X. lei (.X. lei + 9.732 lei), în conformitate cu art.120 alin.1 și alin.7, art.120<sup>1</sup> alin.2 lit.b din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

## **2. Referitor la contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate**

Organele de inspecție fiscală au stabilit în urma verificării efectuate că societatea a efectuat plăți în sumă totală de .X. lei reprezentând participarea

salariaților la profit, pentru care nu a fost calculată, reținută și virată contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate.

Plățile au fost făcute în lunile aprilie 2006, iunie 2007, mai 2008 și iunie 2009, perioadă în care contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate a fost reglementată de prevederi ale actelor normative după cum urmează: art.6 alin.1 și alin.2, art.9 alin.2 și alin.3 din O.U.G. nr.158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate.

În raport de prevederile amintite mai sus, organele de inspecție fiscală au reținut că sumele reprezentând participarea salariaților la profitul societății se regăsește între celălalte drepturi asimilate veniturilor de natura salarială enumerate de legiuitor în articolele citate, și prin urmare, contribuția pentru asigurări sociale de sănătate datorată de angajator se calculează prin aplicarea cotei în vigoare asupra acestor venituri având izvorul în relația contractuală de muncă.

Organele de inspecție fiscală au calculat la sumele plătite reprezentând participarea salariaților la profitul societății în perioada 2006-2009 **contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate în sumă totală de .X. lei, astfel:**

- în anul 2006 suma de .X. lei;
- în anul 2007 suma de .X. lei;
- în anul 2008 suma de .X. lei;
- în anul 2009 suma de .X. lei.

Pentru contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă totală de .X. lei (.X. lei + .X. lei), în conformitate cu art.120 alin.1 și alin.7, art.120<sup>1</sup> alin.2 lit.b din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare a inspecției fiscale generale desfășurate la S.C. .X. S.A., organele de inspecție fiscală au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. .X./20.10.2010, în baza căruia a emis Dispoziția nr..X./20.10.2010 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală prin care s-a dispus în sarcina societății verificate măsura de înregistrare în evidența contabilă a sumelor suplimentare stabilite prin Raportul de inspecție fiscală nr. .X./20.10.2010, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, contribuția pentru asigurări sociale de sănătate datorată de angajator și contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate, precum și accesoriile aferente stabilite.

**III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul**



**cauzei, precum și prevederile invocate de organele de inspecție fiscală și de contestatoare, se rețin următoarele:**

1. Referitor la punctul 2 al contestației privind faptul că în perioada 15.04.2009-31.12.2009 societatea a "*creditat bugetul de stat cu sume plătite în plus pentru impozitul pe profit*" și prin care solicită "*dispunerea recalculării corecte a datoriilor firmei, prin luarea în considerare, mai întâi a operațiunii de compensare a datoriilor bugetului de stat către firma noastră*", se reține faptul că prin punctul de vedere prezentat organelor de inspecție fiscală referitor la constatările din Raportul de inspecție fiscală nr. .X./20.10.2010, aflat în copie la dosarul cauzei, S.C. .X. S.A. susține că " față de constatările organului de control, are puncte de vedere diferite cu privire la concluziile din capitolul III.7. - contribuția pentru asigurări sociale de sănătate datorată de angajator și capitolul III.11. - contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate" și prezintă argumentele sale în acest sens, cu precizarea că alte argumente cu privire la acest capitol vor fi prezentate în contestația pe care o vor depune ulterior.

În consecință, societatea solicită compensarea diferențelor de recuperat de la bugetul statului cu obligațiile privind contribuția pentru asigurări sociale de sănătate datorată de angajator și contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator, stabilite de organele de control, precum și recalcularea majorărilor și penalităților de întârziere aferente acestor sume.

Având în vedere cele de mai sus, se reține că deși contestă contribuția pentru asigurări sociale de sănătate datorată de angajator și contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator, prin punctul de vedere exprimat față de constatările din Raportul de inspecție fiscală nr. .X./20.10.2010, S.C. .X. S.A. solicitând compensarea cu diferențele de recuperat de la bugetul statului, recunoaște implicit că datorează aceste sume.

În ceea ce privește compensarea, în conformitate cu prevederile art.116 alin.6 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare : "**(6) Compensarea se constată de către organul fiscal competent, la cererea debitorului sau din oficiu. Dispozițiile art. 115 privind ordinea stingerii datoriilor sunt aplicabile în mod corespunzător**", or organele de inspecție fiscală nu sunt organele fiscale competente să constate compensarea.

De asemenea, la art.116 alin.2 din același act normativ se stipulează: "**Creanțele fiscale ale debitorului se compensează cu obligații datorate aceluiași buget, urmând ca din diferența rămasă să fie compensate**

**obligățiile datorate altor bugete, în mod proporțional, cu respectarea condițiilor prevăzute la alin. (1).”**

Astfel, afirmația potrivit căreia “pentru sumele plătite în plus de societatea noastră la bugetul de stat, organul de control trebuia să calculeze mai întâi dobânzile legale aferente pentru utilizarea fără drept, de către bugetul de stat, a unor sume de bani ce nu i se cuveneau și, abia ulterior, după compensarea acestor sume, să se stabilească datoriile firmei către buget prin emiterea unei decizii de impunere”, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei.

**2. Referitor la contribuția pentru asigurări sociale de sănătate datorată de angajator în sumă de .X. lei și accesoriile aferente în sumă de .X. lei, cauza supusă soluționării este dacă societatea avea obligația să calculeze și să vireze contribuția pentru asigurări sociale de sănătate datorată de angajator și asupra veniturilor din participarea salariaților la profit și cota de profit manageri, în condițiile în care în baza de calcul a acestei contribuții se cuprind și alte drepturi și indemnizații de natură salarială, acordate în bani și în natură de către angajator.**

**În fapt**, societatea a efectuat în lunile aprilie 2006, iunie 2007, mai 2008 și iunie 2009, plăți în sumă totală de .X. lei din care: “participarea salariaților la profit” suma de .X. lei și “cota profit manageri” suma de .X. lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că în conformitate cu prevederile art.52 alin.1 și alin.2 din O.U.G. nr.150/2002 privind organizarea și funcționarea sistemului de asigurări sociale de sănătate și prevederile art.258 alin.1 și alin.2 din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, pct.67 și 68 din Normele metodologice de aplicare a art.55 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, S.C. .X. S.A. avea obligația ca pentru sumele plătite în perioada 2006-2009 cu titlu de participare a salariaților la profit, precum și de cota profit manageri să calculeze și să vireze contribuția pentru asigurări sociale de sănătate datorată de angajator în sumă de .X. lei.

În susținerea cauzei, societatea argumentează că: “întrucât veniturile primite de salariați și manageri au fost acordate din patrimoniul personal al acționarilor firmei, și nu din fondurile proprii ale firmei, sumele încasate de aceștia nu pot fi nicidecum asimilate veniturilor din salarii. Ca atare, întrucât nu S.C. .X. S.A. a plătit salariaților și/sau managerilor aceste sume de bani (participări la profit) este evident ca nici nu se poate pune problema achitării contribuției de asigurări sociale de sănătate din partea angajatorului. Întrucât sumele obținute de salariați nu au făcut parte din patrimoniul angajatorului este evident că aceste sume nici nu pot fi considerate venituri din salarii sau

asimilate salariilor, așa încât, sumele în discuție nu puteau fi incluse de către angajator în fondul de salarii deoarece angajatorul nu putea dispune de banii care nu erau ai săi.”

De asemenea, în susținerea cauzei societatea invocă faptul că **“între acționarii societății și salariați/manageri nu există niciun raport juridic de muncă sau management pentru că sumele astfel transmise de către acționarii firmei să poată fi considerate venituri din salarii sau asimilate salariilor.”**

**În drept**, prevederile art.52 alin.1 și alin.2 din O.U.G. nr.150/2002 privind organizarea și funcționarea sistemului de asigurări sociale de sănătate, precizează:

**Art.52 “(1) Persoanele juridice sau fizice la care își desfășoară activitatea asigurării au obligația să calculeze și să vireze casei de asigurări o contribuție de 7% datorată pentru asigurarea sănătății personalului din unitatea respectivă; acestea au obligația să anunțe casei de asigurări orice schimbare care are loc în nivelul veniturilor;**

**(2) Persoanele juridice sau fizice prevăzute la alin. (1) au obligația plății contribuției de 7% raportat la fondul de salarii realizat.”**

Pentru perioada 2007-2009, prevederile art.258 alin.1 și alin.2 din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, precizează următoarele:

**“(1) Persoanele juridice sau fizice la care își desfășoară activitatea asigurării au obligația să calculeze și să vireze la fond o contribuție de 7% asupra fondului de salarii, datorată pentru asigurarea sănătății personalului din unitatea respectivă.**

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

În perioada de efectuare a plăților prevederile art.3 și art.4 din Ordinul Casei Naționale de Asigurări de Sănătate nr.221/2005 pentru aprobarea Normelor metodologice privind contribuția de asigurări sociale de sănătate, precizează:

**„Art.3 În sensul prezentelor norme metodologice, se consideră angajator persoana fizică sau juridică la care își desfășoară activitatea asigurării, pe bază de contract individual de muncă sau în baza unui statut special prevăzut de lege.**

**Art.4 (1) Angajatorii au obligația să calculeze, să rețină și să vireze lunar în contul deschis la unitățile teritoriale ale Trezoreriei Statului în a căror rază sunt luați în evidență ca plătitori de impozite și taxe, contribuția de 7% datorată pentru asigurarea sănătății personalului din unitatea respectivă, raportat la fondul de salarii realizat.**

**(2) Prin fond de salarii realizat, în sensul prezentelor norme metodologice, se înțelege totalitatea sumelor constituite și utilizate de persoanele fizice și juridice pentru plata drepturilor salariale sau/și drepturilor asimilate salariilor, așa cum sunt definite în legislația fiscală.**

Prevederile art.3 din Ordinul C.N.A.S.nr.617/2007 pentru aprobarea Normelor metodologice privind stabilirea documentelor justificative pentru dobândirea calității de asigurat, respectiv asigurat fără plata contribuției, precum și pentru aplicarea măsurilor de executare silită pentru încasarea sumelor datorate la Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate, precizează:

**“Art. 3**

**(1) Angajatorii au obligația să calculeze, să rețină și să vireze lunar în contul deschis la unitățile teritoriale ale Trezoreriei Statului, în a căror rază sunt luați în evidență ca plătitori de impozite și taxe, contribuția datorată pentru asigurarea sănătății personalului din unitatea respectivă, raportat la fondul de salarii realizat.**

**(2) Prin fond de salarii realizat, în sensul prezentelor norme metodologice, se înțelege totalitatea sumelor constituite și utilizate de persoanele fizice și juridice pentru plata drepturilor salariale sau/și drepturilor asimilate salariilor, așa cum sunt definite în Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare Codul fiscal”, iar conform art.55 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:**

**Art. 55**

“ Definirea veniturilor din salarii

(1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă.

(2) În vederea impunerii, sunt asimilate salariilor:(.....)

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

k) orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor”, coroborate cu pct.67 și pct.68 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal:

“67. Veniturile de natură salarială prevăzute la art. 55 din Codul fiscal, denumite în continuare venituri din salarii, sunt venituri din activități dependente, dacă sunt îndeplinite următoarele criterii:

- părțile care intră în relația de muncă, denumite în continuare angajator și angajat, stabilesc de la început: felul activității, timpul de lucru și locul desfășurării activității;

- partea care utilizează forța de muncă pune la dispoziția celeilalte părți mijloacele de muncă, cum ar fi: spații cu înzestrare corespunzătoare, îmbrăcăminte specială, unelte de muncă și altele asemenea;

- persoana care activează contribuie numai cu prestația fizică sau cu capacitatea ei intelectuală, nu și cu capitalul propriu;

- plătitorul de venituri de natură salarială suportă cheltuielile de deplasare în interesul serviciului ale angajatului, cum ar fi indemnizația de delegare-detașare în țară și în străinătate, și alte cheltuieli de această natură, precum și indemnizația de concediu de odihnă și indemnizația pentru incapacitate temporară de muncă suportate de angajator potrivit legii;

- persoana care activează lucrează sub autoritatea unei alte persoane și este obligată să respecte condițiile impuse de aceasta, conform legii.

68. Veniturile 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;

- indemnizații pentru trecerea temporară în altă muncă, pentru reducerea timpului de muncă, pentru carantină, precum și alte indemnizații de orice fel, altele decât cele menționate la pct. 3, având aceeași natură;

- recompensele și premiile de orice fel;

- sumele reprezentând premiul anual și stimulentele acordate, potrivit legii, personalului din instituțiile publice, cele reprezentând stimulentele acordate salariaților agenților economici;

- 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;

n) indemnizația administratorilor, precum și suma din profitul net, alta decât cea calificată drept dividend, cuvenite administratorilor societăților comerciale, potrivit actului constitutiv, sau stabilite de adunarea generală a acționarilor;

o) alte drepturi sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor.”

De asemenea, prevederile art.257 alin.6 din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, statuează categoriile de venituri asupra cărora nu se datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate:

**“(6) Contribuția de asigurări sociale de sănătate nu se datorează asupra sumelor acordate în momentul disponibilizării, venitului lunar de completare sau plăților compensatorii, potrivit actelor normative care reglementează aceste domenii, precum și asupra indemnizațiilor reglementate de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, cu modificările ulterioare.”**

Potrivit definiției invocate mai sus, fondul de salarii cuprinde totalitatea veniturilor obținute în schimbul muncii prestate ca urmare a unei relații contractuale de muncă.

De asemenea, prin ordinele date în aplicarea actului normativ de bază s-a stabilit de legiuitor că drepturile ce sunt asimilate veniturilor care fac parte din fondul de salarii pentru care se calculează și se virează contribuția pentru asigurările sociale de sănătate în cota în vigoare la data plății, sunt cele definite de legislația fiscală în care sunt incluse și:

- alte drepturi sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor;
- indemnizația administratorilor, precum și suma din profitul net, alta decât cea calificată drept dividend, cuvenite administratorilor societăților comerciale, potrivit actului constitutiv, sau stabilite de adunarea generală a acționarilor.

Din textele de lege invocate mai sus se reține că sumele reprezentând participarea salariaților la profitul societății precum și suma din profitul net acordată administratorilor, se regăsesc între celelalte drepturi asimilate veniturilor de natură salarială enumerate de legiuitor în articolele de lege invocate și prin urmare, contribuția pentru asigurările sociale de sănătate datorată de angajator se calculează prin aplicarea cotei în vigoare asupra acestor venituri având izvorul în relația contractuală de muncă.

Argumentele societății cu privire la faptul că plățile reprezentând participarea salariaților la profitul societății, precum și cele din profitul net

acordată administratorilor au fost făcute din patrimoniul particular al acționarilor firmei, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei din următoarele considerente și anume: sumele respective nu au fost repartizate de AGA drept dividende care să fie puse la dispoziția acționarilor societății (singura modalitate în care acționarii după reținerea impozitului pe dividende, pot considera că acestea au intrat în patrimoniul lor particular), asupra sumelor plătite societatea a calculat, reținut de la salariați și a achitat la bugetul de stat impozitul pe salarii, recunoscând în acest fel că aceste plăți reprezintă venituri de natură salarială, iar suma din profitul net, alta decât cea calificată drept dividend, convenite administratorilor societăților comerciale este prevăzută expres de legislația în vigoare, ca făcând parte din fondul de salarii.

Având în vedere cele menționate, precum și faptul că față de cele constatate de organele de inspecție fiscală prin raportul de inspecție fiscală societatea nu prezintă în susținere argumente și documente din care să reiasă o altă situație decât cea constatată, în mod legal organele de inspecție fiscală au constatat că societatea avea obligația calculării, reținerii și virării contribuției pentru asigurările sociale de sănătate angajator pentru sumele plătite în perioada 2006-2009 cu titlu de participare a salariaților la profit și cele din profitul net acordată administratorilor, motiv pentru care în temeiul art. 216 alin. 1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 12.1. lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată potrivit cărora: contestația poate fi respinsă ca *“neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”*, contestația formulată de S.C. .X. S.A. pentru suma de **.X. lei**, va fi respinsă ca neîntemeiată.

**În ceea ce privește suma de .X. lei reprezentând** majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurările sociale de sănătate datorată de angajator în sumă de .X. lei stabilită de organele de inspecție fiscală, prin Decizia de impunere nr..X./20.10.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./20.10.2010, se reține că stabilirea acestora în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că prin prezenta decizie s-a respins ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. .X. S.A. pentru suma de .X. lei reprezentând contribuției pentru asigurările sociale de sănătate datorată de angajator, conform principiului de drept **“*accessorium sequitur principale*”**

urmează să se respingă și pentru suma de .X. lei reprezentând majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurările sociale de sănătate datorată de angajator .

**3. Referitor la contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate în sumă de .X. lei și accesoriile aferente în sumă de .X. lei, cauza supusă soluționării este dacă societatea avea obligația să calculeze și să vireze contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate și asupra veniturilor din participarea salariaților la profit, în condițiile în care în baza de calcul a acestei contribuții se cuprind și alte drepturi și indemnizații de natură salarială, acordate în bani și în natură de către angajator.**

**În fapt**, societatea a efectuat în lunile aprilie 2006, iunie 2007, mai 2008 și iunie 2009, plăți în sumă totală de .X. lei reprezentând “participarea salariaților la profit”.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că în conformitate cu prevederile art.6 alin.1 și alin.2 din O.U.G. nr.158/2002 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate și prevederile art.9 alin.2 și alin.3 din Ordinul ministrului sănătății și al președintelui Casei Naționale de Asigurări de Sănătate nr.60/32/2006 și pct.67 și 68 din Normele metodologice de aplicare a art.55 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, S.C. .X. S.A. avea obligația ca pentru sumele plătite în perioada 2006-2009 cu titlu de participare a a salariaților la profit să calculeze și să vireze contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate în sumă de .X. lei.

În susținerea cauzei, societatea argumentează că: “întrucât veniturile primite de salariați și manageri au fost acordate din patrimoniul personal al acționarilor firmei, și nu din fondurile proprii ale firmei, sumele încasate de aceștia nu pot fi nicidecum asimilate veniturilor din salarii. Ca atare, întrucât nu S.C. .X. S.A. a plătit salariaților și/sau managerilor aceste sume de bani (participări la profit) este evident ca nici nu se poate pune problema achitării contribuției de asigurări sociale de sănătate din partea angajatorului. Întrucât sumele obținute de salariați nu au făcut parte din patrimoniul angajatorului este evident că aceste sume nici nu pot fi considerate venituri din salarii sau asimilate salariilor, așa încât, sumele în discuție nu puteau fi incluse de către angajator în fondul de salarii deoarece angajatorului nu putea dispune de bani care nu erau ai săi.”



**În drept,** prevederile art.6 alin.1 și alin.2 din O.U.G. nr.158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, precizează următoarele:

**“ (1) Persoanele juridice sau fizice prevăzute la art. 5 au obligația să calculeze și să vireze la Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate cota de contribuție pentru concedii și indemnizații.**

**(2) Persoanele juridice sau fizice prevăzute la art. 5 lit. a) au obligația plății cotei de contribuție pentru concedii și indemnizații de 0,85%, aplicată la fondul de salarii realizat, cu respectarea prevederilor legislației financiar-fiscale în materie. Prin fond de salarii realizat, în sensul prezentei ordonanțe de urgență, se înțelege totalitatea sumelor utilizate de un angajator pentru plata drepturilor salariale sau de natură salarială.”**

De asemenea, prevederile art.9 alin.2 și alin.3 din Ordinul ministrului sănătății și al președintelui Casei Naționale de Asigurări de Sănătate nr.60/32/2006, precizează:

**“(2) Persoanele juridice sau fizice prevăzute la art. 5 lit. a) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 158/2005 au obligația plății contribuției pentru concedii și indemnizații, aplicată la fondul de salarii realizat, cu respectarea prevederilor legislației financiar-fiscale în materie. Fondul de salarii realizat reprezintă totalitatea sumelor utilizate de un angajator pentru plata drepturilor salariale sau de natură salarială. În fondul de salarii sunt incluse și sumele reprezentând indemnizații pentru incapacitate temporară de muncă cauzată de boli obișnuite sau de accidente în afara muncii, precum și indemnizații pentru incapacitate temporară de muncă urmare a unor accidente de muncă sau boli profesionale, suportate de către angajator.**

**(3) Baza lunară de calcul a contribuției pentru concedii și indemnizații pentru persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 158/2005 nu poate fi mai mare decât produsul dintre numărul asiguraților din luna pentru care se calculează contribuția și valoarea corespunzătoare a 12 salarii minime brute pe țară. Prin sintagma numărul asiguraților din lună se înțelege numărul de salariați cu venituri salariale care fac parte din fondul de salarii asupra căruia s-a aplicat contribuția pentru concedii și indemnizații.”**

Din textele de lege invocate mai sus, se reține că respectiva contribuție pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate pe care angajatorul are obligația de a o plăti se calculează prin aplicarea cotei în vigoare la data plății asupra fondului de salarii realizat, cu respectarea legislației financiar fiscală, fond ce este constituit din totalitatea sumelor utilizate pentru plata drepturilor salariale, precum și a celor de natură salarială.

De asemenea, prevederile pct.67 și pct.68 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, precizează:

*“67. Veniturile de natură salarială prevăzute la art. 55 din Codul fiscal, denumite în continuare venituri din salarii, sunt venituri din activități dependente, dacă sunt îndeplinite următoarele criterii:*

*- părțile care intră în relația de muncă, denumite în continuare angajator și angajat, stabilesc de la început: felul activității, timpul de lucru și locul desfășurării activității;*

*- partea care utilizează forța de muncă pune la dispoziția celeilalte părți mijloacele de muncă, cum ar fi: spații cu înzestrare corespunzătoare, îmbrăcăminte specială, unelte de muncă și altele asemenea;*

*- persoana care activează contribuie numai cu prestația fizică sau cu capacitatea ei intelectuală, nu și cu capitalul propriu;*

*- plătitorul de venituri de natură salarială suportă cheltuielile de deplasare în interesul serviciului ale angajatului, cum ar fi indemnizația de delegare-detașare în țară și în străinătate, și alte cheltuieli de această natură, precum și indemnizația de concediu de odihnă și indemnizația pentru incapacitate temporară de muncă suportate de angajator potrivit legii;*

*- persoana care activează lucrează sub autoritatea unei alte persoane și este obligată să respecte condițiile impuse de aceasta, conform legii.*

*68. Veniturile 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;*

*- indemnizații pentru trecerea temporară în altă muncă, pentru reducerea timpului de muncă, pentru carantină, precum și alte indemnizații de orice fel, altele decât cele menționate la pct. 3, având aceeași natură;*

*- recompensele și premiile de orice fel;*

*- sumele reprezentând premiul anual și stimulentele acordate, potrivit legii, personalului din instituțiile publice, cele reprezentând stimulentele acordate salariaților agenților economici;*

*- 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;*

*n) indemnizația administratorilor, precum și suma din profitul net, alta decât cea calificată drept dividend, convenite administratorilor societăților comerciale, potrivit actului constitutiv, sau stabilite de adunarea generală a acționarilor;*

*o) alte drepturi sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor.”*

În raport de cele de mai sus, se reține că sumele reprezentând participarea salariaților la profitul societății se regăsesc între celelalte drepturi asimilate veniturilor de natură salarială enumerate de legiuitor în articolele citate mai sus.

Argumentele societății cu privire la faptul că plățile reprezentând participarea salariaților la profitul societății precum și cele din profitul net acordat administratorilor au fost făcute din patrimoniul particular al acționarilor firmei, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei din următoarele considerente și anume: sumele respective nu au fost repartizate de AGA drept dividende care să fie puse la dispoziția acționarilor societății (singura modalitate în care acționarii după reținerea impozitului pe dividende, pot considera că acestea au intrat în patrimoniul lor particular), asupra sumelor plătite societatea a calculat, reținut de la salariați și a achitat la bugetul de stat impozitul pe salarii, recunoscând în acest fel că aceste plăți reprezintă venituri de natură salarială, iar suma din profitul net, alta decât cea calificată drept dividend, convenite administratorilor societăților comerciale este prevăzută expres de legislația în vigoare, ca făcând parte din fondul de salarii.

Având în vedere cele menționate, precum și faptul că față de cele constatate de organele de inspecție fiscală prin raportul de inspecție fiscală societatea nu prezintă în susținere argumente și documente din care să reiasă o altă situație decât cea constatată prin raportul de inspecție fiscală, în mod legal organele de inspecție fiscală au constatat că societatea datorează contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice pentru sumele plătite în perioada 2006-2009 doar cu titlu de participare a salariaților la profit, organele de inspecție fiscală făcând mențiunea prin Raportul de inspecție fiscală că nu au calculat contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate și asupra sumelor din profitul net acordate administratorilor, având în vedere prevederile pct.5 lit.b) din Ordinul ministrului

sănătății și al președintelui Casei Naționale de Asigurări de Sănătate nr.60/32/2006, motiv pentru care în temeiul art. 216 alin. 1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 12.1. lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată potrivit cărora: contestația poate fi respinsă ca *“neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”*, contestația formulată de S.C. .X. S.A. pentru suma **.X. lei** reprezentând contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate, va fi respinsă ca neîntemeiată.

**În ceea ce privește suma de .X. lei reprezentând** majorări de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice în sumă de .X. lei stabilită de organele de inspecție fiscală, prin Decizia de impunere nr..X./20.10.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./20.10.2010, se reține că stabilirea acestora în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că prin prezenta decizie s-a respins ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. .X. S.A. pentru suma de .X. lei reprezentând contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate, conform principiului de drept **“accesorium sequitur principale”** urmează să se respingă și pentru suma de **.X. lei** reprezentând majorări de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate.

**4. Referitor la Dispoziția nr..X./20.10.2010 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor are competența materială de a soluționa acest capăt de cerere în condițiile în care dispoziția de măsuri privește înregistrarea în evidența contabilă a sumelor suplimentare stabilite prin Raportul de inspecție fiscală nr. .X./20.10.2010, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, contribuție asigurări sociale de sănătate angajator și contribuție concedii și indemnizații asigurări sociale precum și accesoriile aferente stabilite, nefiind stabilite măsuri de diminuare a pierderii fiscale.**

**În fapt**, prin Dispoziția nr..X./20.10.2010 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală s-a dispus înregistrarea în evidența contabilă, a sumelor suplimentare stabilite prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./20.10.2010, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, contribuție asigurări sociale de sănătate angajator și contribuție concedii și indemnizații asigurări sociale precum și accesoriile aferente stabilite, întrucât societatea nu a respectat reglementările legale privind calculul și virarea acestor impozite și taxe.

Societatea în perioada verificată a efectuat plăți în sumă de .X. lei, reprezentând participarea salariaților la profit suma de .X. lei, și cota profit manageri suma de .X. lei, pentru care nu a calculat contribuție asigurări sociale de sănătate datorată de angajator și contribuția concedii și indemnizații asigurări sociale. De asemenea, societatea a derulat tranzacții cu o societate pentru care nu a beneficiat de aplicarea scutirii de TVA și organele de inspecție fiscală au stabilit un TVA suplimentar și accesorii aferente.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art.209 alin.1 lit.c) și alin.2 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

***“(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, se soluționează de către:(...)”***

***c) Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorii vamală, accesoriile acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de 3 milioane lei sau mai mare, pentru contestațiile formulate de marii contribuabili, precum și cele formulate împotriva actelor enumerate în prezentul articol, emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală, indiferent de cuantum.***

***“(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente”*** coroborat cu pct.5.2. din O.P.A.N.A.F.nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, care prevede ca:

**5.2. ” Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de [art. 28](#) din Codul de procedură fiscală, republicat, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului etc.”**

Întrucât Dispoziția nr..X./20.10.2010 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nu are ca obiect măsura de diminuare a pierderii fiscale, ci vizează măsura înregistrării în evidența contabilă a societății a debitului stabilit prin Decizia de impunere nr..X./20.10.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./20.10.2010, fapt pentru care aceasta nu are caracterul unui titlu de creanță fiscală, se reține că soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența organelor emitente ale actului administrativ fiscal contestat, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor neavând competența de soluționare a acesteia.

Prin urmare, pentru acest capăt de cerere dosarul privind contestația formulată de S.C. .X. S.A. va fi transmis, spre competența soluționare Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili în calitate de organ emitent al Dispoziției nr..X./20.10.2010 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.

**5. Referitor la solicitarea S.C. .X. S.A. de suspendare a executării Deciziei de impunere nr..X./20.10.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală până la soluționarea contestației, pe cale administrativă, cauza supusă soluționării este dacă *Agencia Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere în condițiile în care suspendarea executării actului administrativ fiscal nu se află în competența sa materială de soluționare.***

**În fapt**, prin contestația formulată S.C. .X. S.A. a solicitat suspendarea executării în parte, a Deciziei de impunere nr..X./20.10.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, până la momentul soluționării, pe cale administrativă a contestației.

**În drept**, potrivit art.215 alin.(1) și (2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

***“(1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.***

***(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauciune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauciune de până la 2.000 lei.”***

Potrivit prevederilor art.14 alin.(1) și (2) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare:

***“Suspendarea executării actului :***

***(1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, după sesizarea, în condițiile art. 7, a autorității publice care a emis actul sau a autorității ierarhic superioare, persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ unilateral până la pronunțarea instanței de fond. În cazul în care persoana vătămată nu introduce acțiunea în anularea actului în termen de 60 de zile, suspendarea încetează de drept și fără nicio formalitate.***

***(2) Instanța soluționează cererea de suspendare, de urgență și cu precădere, cu citarea părților.”***

Având în vedere dispozițiile imperative ale legii, cererea S.C. .X. S.A. de suspendare a executării Deciziei de impunere nr..X./20.10.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală intră sub incidența prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care Directia Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nu se poate investi cu soluționarea cererii, neavând competența materială de a se pronunța, aceasta aparținând instanței judecătorești.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate și în baza prevederilor art. 216 alin.1 din Ordonanța Guvernului 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct. 12.1 lit.a) din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea

titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

## DECIDE

**1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. .X. S.A. pentru suma totală de .X. lei reprezentând:**

**.X. lei - contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;**

**.X. lei - majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;**

**.X. lei - contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;**

**.X. lei - majorări de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice.**

**2. Transmiterea dosarului cauzei D.G.A.M.C., spre competența soluționare, în ceea ce privește capătul de cerere vizând Dispoziția nr..X./20.10.2010 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.**

**3. Constatarea necompetenței materiale a Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor privind soluționarea cererii de suspendare a executării Deciziei de impunere nr..X./20.10.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.**

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. sau la Curtea de Apel .X. în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL

X