



Ministerul Finantelor Publice

Agentia Nationala de
Administrare Fiscala
Directia Generala a Finantelor
Publice a judetului Brasov



Str. Mihail Kogalniceanu, nr. 7
Brasov
Tel: 0268.547726
Fax: 0268.547730
E-mail: finantepublice@rdsbv.ro

DECIZIA NR.45

din 2010

Directia generala a finantelor publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre Directia Generala a Finantelor Publice Brasov-Activitatea de Inspectie Fiscala, privind solutionarea contestatiei depusa de catre SC X.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala in Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala, prin care s-a stabilit de plata obligatii fiscale, care se compune din:

- contributia angajatorului la asigurarile sociale de stat
- majorari de intarziere la contributia angajatorului la asigurarile sociale de stat
- penalitati de intarziere la contributia angajatorului la asigurarile sociale de stat
- contributia individuala la asigurarile sociale de stat
- majorari de intarziere aferente contributiei individuale la asigurarile sociale de stat
- penalitati de intarziere la contributia individuala la asigurarile sociale de stat
- contributia angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale
- majorari de intarziere la contributia angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale
- penalitati de intarziere la contributia angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale
- contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj
- majorari de intarziere aferente contributiei angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj
- penalitati de intarziere la contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj
- contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj
- majorari de intarziere la contributia individuala la asigurarilor pentru somaj
- penalitati de intarziere la contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj
- contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale
- majorari de intarziere la contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale
- contributia angajatorului la asigurarile sociale de sanatate
- majorari de intarziere la contributia angajatorului la asigurarile sociale de sanatate

- penalitati de intarziere la contributia angajatorului la asigurarile sociale de sanatate
- contributia individuala la asigurarile sociale de sanatate
- majorari de intarziere la contributia individuala la asigurarile sociale de sanatate
- penalitati de intarziere la contributia individuala la asigurarile sociale de sanatate
- contributia angajatorului la fondul pentru concedii medicale
- majorari de intarziere la contributia angajatorului la fondul pentru concedii medicale
- impozit pe veniturile din salarii
- majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii
- varsaminte pentru persoane cu handicap
- majorari de intarziere aferente varsamintelor pentru persoane cu handicap
- penalitati de intarziere aferente varsamintelor pentru persoane cu handicap
- impozit pe veniturile din activitati desfasurate pe baza conventiilor/contractelor civile incheiate potrivit Codului civil
- majorari de intarziere aferente impozit pe veniturile din activitati desfasurate pe baza conventiilor/contractelor civile
- impozitul pe veniturile persoanelor juridice nerezidente
- majorari de intarziere la impozitul pe veniturile persoanelor juridice nerezidente
- penalitati de intarziere la impozitul pe veniturile persoanelor juridice nerezidente
- impozitul pe veniturile microintreprinderilor
- amenda

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere in data de, conform confirmarii de primire existenta la dosarul contestatiei si de data depunerii contestatiei la oficiul postal in data de, conform stampilei postale prezentate pe plicul existent la dosarul contestatiei.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, 206 si 207 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.F.P. Brasov este investita cu solutionarea contestatiei formulata de SC X.

I.SC X formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere, Raportului de inspectie fiscala si Dispozitiei de masuri, solicitand anularea actelor administrativ fiscale contestate din urmatoarele motive:

Urmare a controlului efectuat prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare la plata stabilite de echipa de inspectie fiscala, comunicate societatii, s-au stabilit urmatoarele obligatii fiscale suplimentare la plata:

Denumirea impozit, taxa/ obligatii fiscale accesorii	Perioada verificata/ Perioada pentru care s-au calculat obligatii fiscale accesorii	Sume stabilite suplimentar de plata
Contributia angajatorului la asigurarile sociale de stat	01.01.2004-30.06.2009	

Majorari de intarziere la contributia angajatorului la asigurarile sociale de stat	26.06.2005-22.10.2009	
Penalitati de intarziere la contributia angajatorului la asigurarile sociale de stat	01.07.2005-31.12.2005	
Contributia individuala la asigurarile sociale de stat	01.01.2004-30.06.2009	
Majorari de intarziere la contributia individuala la asigurarile sociale de stat	26.06.2005-22.10.2009	
Penalitati de intarziere la contributia individuala la asigurarile sociale de stat	01.07.2005-31.12.2005	
Contributia angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale	01.01.2004-30.06.2009	
Majorari de intarziere la contributia angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale	26.06.2005-22.10.2009	
Penalitati de intarziere la contributia angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale	01.07.2005-31.12.2005	
Contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj	01.01.2004-30.06.2009	
Majorari de intarziere la contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj	26.06.2005-22.10.2009	
Penalitati de intarziere la contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj	01.07.2005-31.12.2005	
Contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj	01.01.2004-30.06.2009	
Majorari de intarziere la contributia individuala la asigurarilor pentru somaj	26.06.2005-22.10.2009	
Penalitati de intarziere la contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj	01.07.2005-31.12.2005	
Contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale	01.01.2007-30.06.2009	
Majorari de intarziere la contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale	25.02.2007-22.10.2009	
Contributia angajatorului la asigurarile sociale de sanatate	01.01.2004-30.06.2009	
Majorari de intarziere la contributia angajatorului la	26.06.2005-22.10.2009	

Asigurarile sociale de sanatate		
Penalitati de intarziere la contributia angajatorului la asigurarile sociale de sanatate	01.07.2005-31.12.2005	
Contributia individuala la asigurarile sociale de sanatate	01.01.2004-30.06.2009	
Majorari de intarziere la contributia individuala la asigurarile sociale de sanatate	26.06.2005-22.10.2009	
Penalitati de intarziere la contributia individuala la asigurarile sociale de sanatate	01.07.2005-31.12.2005	
Contributia angajatorului la fondul pentru concedii medicale	01.01.2006-30.06.2009	
Majorari de intarziere la contributia angajatorului la fondul pentru concedii medicale	26.02.2006-22.10.2009	
Impozitul pe veniturile din salarii	01.01.2004-30.06.2009	
Majorari de intarziere la impozitul pe veniturile din salarii	26.06.2005-22.10.2009	
Penalitati de intarziere la veniturile din salarii	01.07.2005-31.12.2005	
Varsaminte pentru pers. cu handicap	01.01.2004-30.06.2009	
Majorari de intarziere la varsaminte ptr. pers. handicapati	26.07.2005-22.10.2009	
Penalitati de intarziere la la varsaminte ptr. pers. handicapati	01.08.2005-31.12.2005	
Impozit pe veniturile din alte surse - conventii civile	01.05.2005-31.05.2008	
Majorari de intarziere la impozit pe veniturile din alte surse - conventii civile	01.05.2005-22.10.2008	
Impozitul pe veniturile persoanelor juridice nerezidente	01.03.2005-30.06.2009	
Majorari de intarziere la impozitul pe veniturile persoanelor juridice nerezidente	26.04.2005-22.10.2009	
Penalitati de intarziere la impozitul pe veniturile persoanelor juridice nerezidente	01.05.2005-31.12.2005	
Impozitul pe veniturile microintreprinderilor	01.01.2003-31.12.2004	
Amenda		

TOTAL		
-------	--	--

In contestatia formulata SCX sustine ca atat stabilirea bazei suplimentare impozabile cat si stabilirea obligatiilor suplimentare de plata, s-a facut fara a exista baza legala in acest sens, urmare fiind ca actele atacate sunt nule, iar obligatia de plata nu subzista.

Contestatoarea sustine ca, in mod neintemeiat si nelegal organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar obligatii de plata care ar rezulta din contracte de munca, in perioada mai 2005 – mai 2008, cu motivarea ca mai multe persoane au desfasurat activitate in cadrul SC X in baza unor conventii civile, neavand incheiate contracte de munca.

Societatea sustine ca nu ar fi putut incheia contracte de munca acestor persoane deoarece persoanele in cauza au desfasurat activitate temporara, specifica conventiilor civile.

Mentioneaza faptul ca, conventiile civile nu sunt scoase in afara legii, ele reprezinta contracte legale, specific reglementate, iar desfasurarea unei activitati in baza acestora nu determina aplicarea vreunei sanctiuni legale; conventiile intre parti, de orice natura, sunt valabile incheiate cata vreme nu sunt contrare legilor si bunelor moravuri.

Contestatoarea considera ca chiar daca, pe perioada verificata, activitatea colaboratorilor s-a desfasurat cu incalcarea legislatiei muncii in vigoare, acest fapt nu atrage consecinta incheierii contractelor de munca individuale ci pentru nerespectarea legislatiei referitoare la incheierea contractelor de munca legea prevede doua categorii de consecinte: mai intai, unele de natura contravenionala si, progresiv, angajarea raspunderii penale a persoanei raspunzatoare, in cazul SCX, administratorul societatii; in plus, legea da posibilitatea persoanei care a prestat munca sa solicite instantei constatarea existentei raportului de munca si incheierea contractului de munca in forma scrisa.

Societatea precizeaza faptul ca nicaieri in lege nu se prevede ca sanctiune prezumarea existentei contractului de munca si incheierea acestuia dincolo de vointa partilor, cu toate consecintele de natura pecuniara si fiscala care decurg de aici.

De asemenea, sustine ca, reprezentantii statului, ai autoritatilor, nu au posibilitatea de a interveni pentru a solicita incheierea unui act juridic intre alte parti.

Referitor la adresa Inspectoratului Teritorial de Munca Brasov, invocata ca si argument in sprijinul D.G.F.P. Brasov, care conchide in sensul ca: „*Codul Muncii impune ca orice activitate sa fie prestata in temeiul unui contract individual de munca*” nu reprezinta decat un punct de vedere, si nu este un temei legal pentru incheierea retroactiva si fortata a unor contracte de munca intre parti care nu au intentionat acest lucru. SC X a retinut si a virat integral si la termen toate sumele datorate bugetului de stat ca urmare a incheierii si executarii conventiilor civile.

Contestatoarea sustine ca, toate textele legale invocate ca si temei pentru stabilirea obligatiilor fiscale suplimentare se refera la notiuni ca: angajat, angajator, fond de salarii, salariu individual, sporuri, concediu medical, somaj, notiuni specifice si exclusiv prezente in reglementarea contractului de munca. Societatea sustine ca, in cazul inexistentei unor contracte de munca, stabilirea bazei de impunere si calculul sumelor nu se poate face, si ca aceste reglementari se refera indeosebi la calculul obligatiilor fiscale, nu exista vreo referire la temeiul de drept al nasterii obligatiei fiscale si nu exista o astfel de dispozitie legala speciala sau generala.

In ceea ce priveste obligatiile fiscale referitoare la asigurarile sociale, contestatoarea sustine ca dovada stabilirii lor nelegale o constituie faptul ca pretinsul

asigurat (persoana fizica prestatoare) nu beneficiaza de aceste sume niciodata intrucat acesta nu a incheiat un contract de munca in baza caruia sa aiba posibilitatea de a solicita pensie, asigurare medicala, ajutor de somaj, aceste sume fiind incasate fara ca bugetul de stat sa asigure rolul lor de asigurare sociala, fara sa asigure contraprestatia de asigurare deoarece nu exista beneficiar; niciuna dintre persoanele care au desfasurat activitate in cadrul societatii nu a solicitat incheierea contractului de munca pentru aceasta perioada.

Contestatoarea sustine ca aceste contributii au fost stabilite in baza unor state de plata intocmite si semnate de catre persoane care nu au calitatea de angajat al SC X, deoarece nu exista contracte de munca.

Referitor la sumele reprezentand impozit pe veniturile persoanelor nerezidente, majorari si penalitati de intarziere aferente, contestatoarea sustine ca a facut demersuri pentru obtinerea certificatelor de rezidenta fiscala in forma solicitata si le va prezenta la dosarul contestatiei.

In ceea ce priveste cererea de suspendare a executarii, societatea invoca dispozitiile art. 215 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala si Ordinul ANAF nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si sustine ca prin executarea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare la plata stabilite de echipa de inspectie fiscala pentru suma de... lei, s-ar aduce grave prejudicii activitatii SC X SRL, in sensul blocarii activitatii economice, neplatii salariilor si debitelor si intrarii in incapacitate de plata, cu consecinta lichidarii judiciare, precum si pentru faptul ca, potrivit motivelor invocate in contestatie, exista indoieli puternice asupra legalitatii acestui act.

Fata de cele prezentate, SCX SRL solicita admiterea cererii si anulara Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare la plata stabilite de echipa de inspectie fiscala si a actelor administrative fiscale care au precedat-o, respectiv Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala si Raportul de inspectie fiscala si in consecinta exonerarea societatii de la plata sumei de ... lei.

II. Prin Decizia de impunere organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.Brasov-Activitatea de Inspectie fiscala, au stabilit de plata, pe perioada 01.01.2004-22.10.2009, obligatii fiscale in valoare totala de ... lei reprezentand contributie la asigurari sociale datorata de angajator, contributie la asigurari sociale retinuta de la asigurati, contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator, contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajator, contributia individuala de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati, contributia pentru asigurari de sanatate datorata de angajator, contributia angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creantelor salariale, contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati, contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice, impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor, impozit pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor, contractelor civile incheiate potrivit Codului civil, varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate, impozit pe venit microintreprinderi, impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti-persoane juridice nerezidente precum si majorari de intarziere aferente.

Din raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, cu privire la obligatiile fiscale mai sus enumerate, rezulta urmatoarele:

SC X SRL, in perioada mai 2005 – mai 2008, pentru executarea unor lucrari de constructii, lucrari zootehnice si lucrari agricole, a folosit un numar mare de persoane angajate cu contracte civile de prestari servicii, persoane care au lucrat pe mai multe luni consecutiv pentru care societatea a retinut si virat impozit pe venit cu cotele de 10% si respectiv 16%.

Potrivit contractelor civile de prestare de servicii, beneficiarul se obliga sa plateasca prestatorului o suma totala sau pe ora efectiv lucrata.

Pentru sumele platite acestor persoane, SC X SRL a retinut si virat impozit pe venit cu cotele de 10% si respectiv 16%.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in evidentele contabile respectiv in contul 621"Cheltuieli cu colaboratorii" suma de... lei platita persoanelor care au efectuat lucrari de constructii, lucrari zootehnice si agricole, mai multe luni consecutiv la SC X SRL, dupa cum urmeaza:

- in anul 2005 s-a platit suma de... lei
- in anul 2006 s-a platit suma de... lei
- in anul 2007 s-a platit suma de... lei
- in anul 2008 s-a platit suma de ... lei

Din listele detaliate cu persoanele care au lucrat in aceasta perioada, la societate, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a platit persoanelor angajate in baza conventiilor civile suma de... lei.

Din procesul verbal de control, intocmit de inspectorii din cadrul Inspectoratul Teritorial de Munca Brasov, existent la dosar, rezulta ca societatea a folosit 11 persoane care lucrau in baza unor contracte civile de prestari servicii, dar in realitate muncitorii respectivi se aflau in executarea unor raporturi de munca si lucrau mai mult de 2 ore/zi sau 8 ore/saptamana.

Organele de inspectie fiscala, prin adresa, au solicitat Inspectoratului Teritorial de Munca Brasov un punct de vedere cu privire la oportunitatea incheierii contractelor individuale de munca pentru persoanele care au desfasurat activitate in baza conventiilor civile la SC X SRL , pe perioada mai 2005 – decembrie 2007.

Prin adresa, Inspectoratul Teritorial de Munca Brasov precizeaza ca :

„Codul Muncii impune ca orice activitate de munca sa fie prestata in temeiul unui contract individual de munca “ [...]

„Pentru situatiile in care activitatea desfasurata este redusa din punct de vedere al timpului de munca sau este sezoniera, legea a prevazut forme speciale ale contractului individual de munca tocmai in intentia de a preveni fraudarea legii in scopul incheierii unor conventii civile care nu asigura garantii specifice contractului individual de munca.”

Organele de inspectie fiscala prin notificarea inregistrata la societate, au solicitat acesteia explicatii referitoare la neincheierea de contracte individuale de munca pe perioada mai 2005 – februarie 2008 pentru persoanele care au prestat munca salariala .

Prin adresa, SC X SRL precizeaza ca : *« acesta este cadrul in care societatea a trebuit sa lucreze un numar de ani, iar incercarile societatii de a satisface nevoile din regiune sunt partial reflectate in cifrele aflate in discutie ».[...]*

« Referitor la modul in care a lucrat societatea , numerosi factori au ridicat piedici mari in calea incadrarii oamenilor intr-un sistem de munca inflexibil si exagerat de complicat »[...].

« Au existat numeroase situatii cand a durat foarte mult – luni de zile uneori pana cand oamenii si-au gasit cartile de munca pentru a le depune la societate ».

In aceste conditii, asupra sumei de... lei, platita persoanelor care au efectuat lucrari de constructii, lucrari zootehnice si agricole, mai multe luni consecutiv la SC X ,pe perioada mai 2005-mai 2008, organele de inspectie fiscala au stabilit obligatiile de plata datorate bugetului asigurarilor sociale si bugetului de stat, astfel:

1.Contributia la asigurarile sociale de stat datorata de angajator in suma de... lei conform urmatoarelor prevederi legale:

- art. 24 alin. (1) coroborat cu art. 5 alin.(1), pct.I din Legea 19/2000 cu modificarile si completarile ulterioare si a Sectiunii a II – a, Capitolul A, punctul 18 si 19 din OMMSS nr. 340/2001 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 19/2000, modificate si completate prin OMMSS nr.518/2001;

-art.26 din Legea nr.512/2004 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2005 modificat prin articolul unic din OUG nr.139/29.12.2004 privind modificarea art. 26 alin. (1) din Legea bugetului asigurarilor sociale de stat pe anul 2005 nr. 512/2004 coroborat cu art.21 alin.(3) din Legea nr.19/2000, cu modificarile si completarile ulterioare si art.26 alin.(2) din Legea nr.512/2004 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2005 modificat prin articolul unic din OUG nr.139/29.12.2004 privind modificarea art. 26 alin. (1) din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2005 nr. 512/2004, pentru anul 2005;

-art.21 din Legea nr.380/2005 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2006, pentru anul 2006 coroborat cu art.4 alin.(1) din OUG nr.158/2005 privind organizarea si functionarea sistemului de asigurari sociale de sanatate si art.21 alin.(3) din Legea nr.19/2000, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru anul 2006;

-art.22 alin.(1) lit.a) din Legea nr.487/2006 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2007 coroborat cu art.21 alin.(3) din Legea nr.19/2000, cu modificarile si completarile ulterioare, art.22 alin.(2) din Legea nr.487/2006 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2007, art.5 din OG nr.3/2007 privind unele măsuri financiar-fiscale din domeniul protecției sociale, pentru anul 2007;

-art.16 din Legea nr.387/2007 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2008 coroborat cu art.21 alin.(3) din Legea nr.19/2000, cu modificarile si completarile ulterioare, art.16 alin.(2) din Legea nr.387/2007 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2008, pentru perioada ianuarie 2008- mai 2008.

2. Contributia individuala la asigurarile sociale de stat in suma de.... lei conform prevederilor:

-art. 23 alin. (1) coroborat art. 5 alin.(1) pct.I din Legea 19/2000 cu modificarile si completarile ulterioare si a Sectiunii a II – a, Capitolul A, a punctului 18 si 19 din OMMSS nr. 340/2001 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 19/2000, modificate si completate prin OMMSS 518/2001;

-art. 18 alin. (3) din Legea 19/2000 cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu art.26 din Legea nr.512/2004 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2005, pentru anul 2005;

- art.21 alin.(2) din Legea nr.380/2005 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2006, pentru anul 2006;

- art.22 alin.(2) din Legea nr.487/2006 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2007, pentru 2007;

- art.16 alin.(2) din Legea nr.387/2007 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2008, pentru perioada ianuarie 2008- mai 2008.

3.Contributia la asigurarile pentru accidente de munca si boli profesionale in suma de... lei conform prevederilor:

-Legea nr.346/2002 privind constituirea fondului pentru functionarea sistemului de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale si a art. 2 si art. 3 din OMMSS si OMFP nr. 1791/553/2002 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 346/2002;

-art.28 din Legea nr.512/2004 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2005, art. 140 din Legii nr. 346/2002 cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu HG nr. 2269/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de calcul al contributiei de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale, pentru anul 2005;

-art. 140 din Legii nr. 346/2002 cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu HG nr. 2269/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de calcul al contributiei de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale, pentru anul 2006;

-art. 24 din Legea nr.487/2006 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2007 coroborat cu HG nr. 176/2007 privind aprobarea Normelor metodologice de calcul al contributiei de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale, pentru anul 2007;

-art.18 din Legea nr.387/2007 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2008 coroborat cu HG nr.144/2008 privind aprobarea Normelor metodologice de calcul al contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale, pentru perioada ianuarie 2008- mai 2008;

4.Contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj in suma de... lei conform prevederilor:

-art. 26 din Legea 76/2002 cu modificarile si completarile ulterioare privind constituirea contributiei angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj coroborat cu art. 13 din HG nr.174/2002 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 76/2002;

-art.27 alin.(1) lit.a) din Legea nr.512/2004 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2005, pentru anul 2005;

-art.22 alin.(1) lit.a) din Legea nr.380/2005 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2006, pentru anul 2006 ;

-art.23 alin.(1) lit.a) din Legea nr.487/2006 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2007 coroborat cu art.5 alin.(2) si alin.(3) din OG nr.3/2007 privind unele măsuri financiar-fiscale din domeniul protectiei sociale, pentru anul 2007;

-art.17 lit.a) din Legea nr.387/2007 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2008, pentru perioada ianuarie 2008-mai 2008;

5. Contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj in suma de... lei, conform prevederilor:

-art. 27 din Legea 76/2002 privind constituirea contributiei angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu art.14 din HG nr.174/2002 privind Normele metodologice de aplicare a Legea nr.76/2002

privind constituirea contributiei angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj, cu modificarile si completarile ulterioare;

-art.27 alin.(1) lit.b) din Legea nr.512/2004 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2005, pentru anul 2005;

- art.22 alin.(1) lit.b) din Legea nr.380/2005 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2006, pentru anul 2006;

- art.23 alin.(1) lit.b) din Legea nr.487/2006 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2007, pentru anul 2007;

-art.17 lit.a) din Legea nr.387/2007 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2008, pentru perioada ianuarie 2008- mai 2008;

6.Fondul de garantare pentru plata creantelor salariale in suma de... lei, conform prevederilor:

-art.7 alin.(1) si alin.(2) din Legea nr.200/22.05.2006 privind constituirea si utilizarea fondului de garantare pentru plata creantelor salariale;

-art.23 alin.(1) lit.d) din Legea nr.487/2006 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2007, pentru anul 2007;

-art.17 alin.(1) lit.d) si alin.(2) din Legea nr.387/2007 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2008, pentru perioada ianuarie 2008 –mai 2008;

7.Contributia angajatorului la fondul national unic al asigurarilor sociale de sanatate in suma de ... lei, conform prevederilor:

-art. 52, din OUG nr. 150/2002 privind constituirea contributiei angajatorului la fondul national unic al asigurarilor sociale de sanatate, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu Anexa nr.1 lit.A, pct.1 aprobate prin Ordin 74/2000 privind Normele de incasare a contributiilor la asigurarile sociale de sanatate, pentru perioada ianuarie 2005 –mai 2006;

-art. 258 din Legea 95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru perioada iunie 2006- decembrie 2006;

-art.4 pct.1 din OUG nr.88/2006 pentru modificarea si completarea unor acte normative prin care se acorda drepturi sociale, precum si masuri in domeniul cheltuielilor de personal, cota de contributie la asigurarile sociale de sanatate datorata de angajator este de 6% asupra fondului de salarii pentru perioada ianuarie 2007- decembrie 2007.

-art.9 alin.(3) lit.a) din Legea nr.388/31.12.2007 privind Legea bugetului de stat cota de contributie la asigurarile sociale de sanatate datorata de angajator este de 5,5% asupra fondului de salarii pentru perioada ianuarie 2008- mai 2008;

8.Contributia individuala la fondul national unic al asigurarilor sociale de sanatate in suma de ... lei, conform prevederilor:

-art. 51 alin.(1) si (2), lit.a) din OUG 150/2002 cu modificarile si completarile ulterioare privind constituirea contributiei individuale la fondul national unic al asigurarilor sociale de sanatate pentru perioada mai 2005 -mai 2006;

-art. 257 alin.(1) si (2), lit.a) din Legea 95/2006 2006 privind reforma in domeniul sanatatii, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru perioada iunie 2006-mai 2008;

9.Contributia pentru concedii si indemnizatii de asigurari sociale de sanatate in suma de ... lei, conform prevederilor:

-art. 4, alin.(2), art.5, 6, alin.(2) din OUG 158/2005 privind constituirea contributiei pentru concedii si indemnizatii de asigurari sociale de sanatate, pentru perioada ianuarie 2006 – decembrie 2006;

-articol unic pct.2 si pct.3 de modificare a art.4 din Legea nr. 399 din 30 octombrie 2006 pentru aprobarea Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 158/2005 privind concediile si indemnizatiile de asigurari sociale de sanatate, pentru perioada ianuarie 2006- decembrie 2006;

-art.2 din O.U.G. nr. 91 din 22 noiembrie 2006 privind unele masuri referitoare la asigurarile sociale de stat si asigurarile sociale de sanatate, pentru perioada ianuarie 2007- mai 2008;

10. Impozit pe veniturile din salarii in suma de ... lei, conform prevederilor:

-art.55 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

-art.56 alin.(1) si alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

-art.57 alin.(1) si alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

11.Varsaminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap in suma de ...lei, conform prevederilor:

-art.1 pct.15 si 16, art.42 si art.43 Legea nr. 343 din 12 iulie 2004 pentru modificarea si completarea Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 102/1999 privind protectia speciala si încadrarea în munca a persoanelor cu handicap

-art.77 alin.(2) si alin.(3) lit.a) din Legea nr. 448 /2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, pentru perioada ianuarie 2007- decembrie 2007;

-art.78 alin.(2) si alin.(3) lit.a) din Legea nr. 448 /2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, pentru perioada: ianuarie 2008 -mai 2008.

12.Impozit pe veniturile din alte surse in suma de -... lei conform prevederilor:

-art.78 coroborat cu art.79 din Codul Fiscal aprobat prin Legea nr.571/2003 , cu modificarile si completarile ulterioare;

13. Impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente in suma de lei conform prevederilor:

- Titlului V, Cap. I , art.113, art.114, art. 115 lit.k) si art.116 alin.(1) si alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

14. Impozitul pe veniturile microintreprinderilor in suma de -... lei, conform prevederilor;

-art.1 din OG nr.24/2001 modificat si completat prin Legea nr.111/2003 si art.103 din Codul Fiscal aprobat prin Legea nr.571/2003,cu modificarile si completarile ulterioare;

-art.1din OG nr.24/2001 privind impunerea microintreprinderilor, aprobata si modificata de Legea 111/2003, cu modificarile si completarile ulterioare;

-art.107 din Codul Fiscal aprobat prin Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare;

15.Aferent obligatiilor fiscale stabilite suplimentar de plata organelor de inspectie fiscala au stabilit majorari de intarziere in suma totalalei astfel:

- majorari de intarziere aferente contributia la asigurarile sociale de stat datorata de angajator determinata suplimentar;
- majorari de intarziere aferente contributia individuala la asigurarile sociale de stat datorata de asigurati determinata suplimentar;
- majorari de intarziere aferente contributiei pentru accidente de munca si boli profesionale ;
- majorari de intarziere aferente contributiei angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj ;
- majorari de intarziere aferente contributiei individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj ;
- majorari de intarziere aferente fondului de garantare pentru plata creantelor salariale ;
- majorari de intarziere aferente contributiei angajatorului la fondul national unic al asigurarilor sociale de sanatate ;
- majorari de intarziere aferente contributiei individuala la fondul national unic al asigurarilor sociale de sanatate ;
- majorari de intarziere aferente contributiei pentru concedii si indemnizatii de asigurari sociale de sanatate ;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii ;
- majorari de intarziere aferente varsamintelor pentru persoanele cu handicap;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din alte surse;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile persoanelor juridice nerezidente;

Majorarile de intarziere au fost calculate conform prevederilor HG nr. 67/2004, HG nr.784/2005, art.115, alin.(1) art.119 si art.120 din Codul de procedura fiscala aprobat prin OG nr.92/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de inspectie fiscala, pe perioada 01.07.2005-31.12.2005, au calculat si penalitati de intarziere aferente obligatiilor fiscale stabilite suplimentar, astfel:

- penalitati de intarziere aferente contributia la asigurarile sociale de stat datorata de angajator determinata suplimentar
- penalitati de intarziere aferente contributia individuala la asigurarile sociale de stat datorata de asigurati determinata suplimentar
- penalitati de intarziere aferente contributia pentru accidente de munca si boli profesionale ;
- penalitati de intarziere aferente contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj ;
- penalitati de intarziere aferente contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj ;
- penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la fondul national unic al asigurarilor sociale de sanatate ;

- penalitati de intarziere aferente contributia individuala la fondul national unic al asigurarilor sociale de sanatate ;
- penalitati de intarziere aferente impozitul pe veniturile din salarii ;
- penalitati de intarziere aferente varsamintelor pentru persoanele cu handicap ;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile persoanelor juridice nerezidente;

Penalitatile de interziere au fost calculate conform prevederilor art.115 alin.(1) si art.121 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si art.1 pct.15⁶ din Legea nr.210/2005.

Organele de inspectie fiscala au amendat societatea cu suma de... lei prin Procesul verbal de constatare si sanctionare a contraveniilor, in temeiul prevederilor art.74 alin.(1) si art.219 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile contestatoarei, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada verificata:01.05.2005-01.05.2008

1.Referitor la obligatiile fiscale , stabilite suplimentar prin Decizia de impunere, contestate de societate, **cauza supusa solutionarii D.G.F.P.Brasov prin Biroul de solutionare a contestatiilor este daca SC X datoreaza bugetului de stat contributi sociale si impozit pe veniturile din salarii, stabilite asupra sumelor platite persoanelor in baza conventiilor civile, pe perioada mai 2005-mai 2008, in conditiile in care incepand cu data intrarii in vigoare a Legii nr.53/2003 privind Codul muncii singura forma de incadrare in munca a unei persoane o constituie contractul individual de munca.**

In fapt, SCX SRL, in perioada mai 2005 – mai 2008, pentru executarea unor lucrari de constructii, lucrari zootehnice si lucrari agricole, a folosit un numar mare de persoane angajate cu contracte civile de prestari servicii, persoane care au lucrat pe mai multe luni consecutiv.

Potrivit contractelor civile de prestare de servicii,beneficiarul se obliga sa plateasca prestatorului o suma totala sau pe ora efectiv lucrata.

Pentru sumele platite acestor persoane, SC X a retinut si virat impozit pe venit cu cotele de 10% si respectiv 16%.

SC X, pe perioada mai 2005-mai 2008 a inregistrat in evidentele contabile, respectiv in contul 621"cheltuieli cu colaboratorii" suma... lei reprezentand plati catre persoane care au efectuat lucrari de constructii, lucrari zootehnice si agricole, mai multe luni consecutiv.

Urmare a verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca platile efectuate catre persoanele fizice sunt in valoare de... lei conform listele detaliate cu persoanele care au lucrat in aceasta perioada, la societate.

Din procesul verbal de control, intocmit de inspectorii din cadrul Inspectoratul Teritorial de Munca Brasov, existent la dosar, rezulta ca societatea a folosit persoane care lucrau in baza unor contracte civile de prestari servicii, dar in realitate muncitorii

respectivi se aflau in executarea unor raporturi de munca si lucrau mai mult de 2 ore/zi sau 8 ore/saptamana.

Avand in vedere, procesul verbal de control intocmit de inspectorii din cadrul Inspectoratul Teritorial de Munca Brasov, organele de inspectie fiscala, prin adresa, au solicitat Inspectoratului Teritorial de Munca Brasov, un punct de vedere cu privire la oportunitatea incheierii contractelor individuale de munca pentru persoanele care au desfasurat activitate in baza conventiilor civile la SC X , pe perioada mai 2005 – decembrie 2007.

Prin adresa, Inspectoratul Teritorial de Munca Brasov (pagina 2 la dosarul cauzei) precizeaza :

„Codul Muncii impune ca orice activitate de munca sa fie prestata in temeiul unui contract individual de munca [...]

Pentru situatiile in care activitatea desfasurata este redusa din punct de vedere al timpului de munca sau este sezoniera, legea a prevazut forme speciale ale contractului individual de munca tocmai in intentia de a preveni fraudarea legii in scopul incheierii unor conventii civile care nu asigura garantii specifice contractului individual de munca.’’

Organele de inspectie fiscala prin notificarea au solicitat societatii, explicatii referitoare la neincheierea de contracte individuale de munca pe perioada mai 2005 – februarie 2008 pentru persoanele care au prestat munca salariala .

Prin adresa, SC X SRL precizeaza ca : « *acesta este cadrul in care societatea a trebuit sa lucreze un numar de ani, iar incercarile societatii de a satisface nevoile din regiune sunt partial reflectate in cifrele aflate in discutie ».[...]*

« Referitor la modul in care a lucrat societatea, numerosi factori au ridicat piedici mari in calea incadrarii oamenilor intr-un sistem de munca inflexibil si exagerat de complicat »[...].

« Au existat numeroase situatii cand a durat foarte mult – luni de zile uneori pana cand oamenii si-au gasit cartile de munca pentru a le depune la societate ».

In aceste conditii, datorita faptului ca societatea nu a respectat legislatia muncii in vigoare la data producerii fenomenului economic organele de inspectie fiscala asupra sumei, platita persoanelor care au efectuat lucrari de constructii, lucrari zootehnice si agricole, mai multe luni consecutiv la SC X, pe perioada mai 2005-mai 2008, au stabilit obligatiile de plata datorate bugetului asigurarilor sociale si bugetului de stat, astfel:

- contributia angajatorului la asigurarile sociale de stat
- contributia individuala la asigurarile sociale de stat
- contributia angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale
- contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj
- contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj
- contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale
- contributia angajatorului la asigurarile sociale de sanatate
- contributia individuala la asigurarile sociale de sanatate
- contributia angajatorului la fondul pentru concedii medicale
- impozit pe veniturile din salarii
- varsaminte pentru persoane cu handicap

In contestatia formulata SC X sustine ca atat stabilirea bazei suplimentare impozabile cat si stabilirea obligatiilor suplimentare de plata, s-a facut fara a exista baza

legala in acest sens si considera ca actele atacate sunt nule, iar obligatia de plata nu subzista.

Contestatoarea sustine ca nu au fost incheiate contracte de munca deoarece persoanele in cauza au desfasurat activitate temporara, specifica conventiilor civile.

Mentioneaza faptul ca, conventiile civile nu sunt scoase in afara legii, ele reprezinta contracte legale, specific reglementate, iar desfasurarea unei activitati in baza acestora nu determina aplicarea vreunei sanctiuni legale. Societatea precizeaza faptul ca nicaieri in lege nu se prevede ca sanctiune prezumarea existentei contractului de munca si incheierea acestuia dincolo de vointa partilor, cu toate consecintele de natura pecuniara si fiscala care decurg de aici.

De asemenea, sustine ca, reprezentantii statului, ai autoritatilor, nu au posibilitatea de a interveni pentru a solicita incheierea unui act juridic intre alte parti.

Referitor la adresa Inspectoratului Teritorial de Munca Brasov, invocata de organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. Brasov, care conchide in sensul ca: „*Codul Muncii impune ca orice activitate sa fie prestata in temeiul unui contract individual de munca*” sustine ca aceasta nu reprezinta decat un punct de vedere, si nu este un temei legal pentru incheierea retroactiva si fortata a unor contracte de munca intre parti care nu au intentionat acest lucru.

Contestatoarea sustine ca, toate textele legale invocate ca si temei pentru stabilirea obligatiilor fiscale suplimentare se refera la notiuni ca: angajat, angajator, fond de salarii, salariu individual, sporuri, concediu medical, somaj, notiuni specifice si exclusiv prezente in reglementarea contractului de munca. Societatea sustine ca, in cazul inexistentei unor contracte de munca, stabilirea bazei de impunere si calculul sumelor nu se poate face, si ca aceste reglementari se refera indeosebi la calculul obligatiilor fiscale, nu exista vreo referire la temeiul de drept al nasterii obligatiei fiscale si nu exista o astfel de dispozitie legala speciala sau generala.

Contestatoarea sustine ca aceste contributii au fost stabilite in baza unor state de plata intocmite si semnate de catre persoane care nu au calitatea de angajat al SC X, deoarece nu exista contracte de munca.

Pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile Legii nr.53/2003 privind Codul muncii, publicata in M.O. nr.72/05.05.2003, care a intrat in vigoare in data de 01.03.2003, care la art.1 precizeaza:

"(1) Prezentul cod reglementează totalitatea raporturilor individuale și colective de muncă, modul în care se efectuează controlul aplicării reglementărilor din domeniul raporturilor de muncă, precum și jurisdicția muncii.

(2) Prezentul cod se aplică și raporturilor de muncă reglementate prin legi speciale, numai în măsura în care acestea nu conțin dispoziții specifice derogatorii."

La art.12 coroborat cu art.81 lit.c) si art.101¹ alin.(1) din Legea nr. Legii nr.53/2003 privind Codul muncii se prevede:

-art.12

(1) Contractul individual de muncă se încheie pe durată nedeterminată.

(2) Prin excepție, contractul individual de muncă se poate încheia și pe durată determinată, în condițiile expres prevăzute de lege.

-art.81

"Contractul individual de muncă poate fi încheiat pentru o durată determinată numai în următoarele cazuri:

c) desfășurarea unor activități cu caracter sezonier;"

-art.101

"(1) Angajatorul poate încadra salariați cu program de lucru corespunzător unei fracțiuni de normă de cel puțin două ore pe zi, prin contracte individuale de muncă pe durată nedeterminată sau pe durată determinată, denumite contracte individuale de muncă cu timp parțial.

(2) Contractul individual de muncă cu timp parțial se încheie numai în formă scrisă.

(3) Durata săptămânală de lucru a unui salariat angajat cu contract individual de muncă cu timp parțial este inferioară celei a unui salariat cu normă întreagă comparabil, fără a putea fi mai mică de 10 ore."

La art.101¹ din Codul muncii, introdus prin OUG nr.55/2006 pentru modificarea si completarea Legii nr. 53/2003 - Codul muncii se prevede:

"(1) Angajatorul poate încadra salariați cu fracțiune de normă prin contracte individuale de muncă pe durată nedeterminată sau pe durată determinată, denumite contracte individuale de muncă cu timp parțial."

Potrivit reglementarilor legale mai sus enuntate, Codul muncii care a intrat in vigoare la data de 01.03.2003, reglementeaza totalitatea raporturilor individuale si colective de munca.

Se retine astfel ca, incepand cu data de 01.03.2003, dupa intrarea in vigoare a Legii nr.53/2003 privind Codul muncii, singura modalitate de incadrare in munca este contractul individual de munca pe durata determinata sau nedeterminata , dupa caz, cu norma intreaga sau cu timp partial.

In cazul in speta, pentru activitati temporare societatea trebuia sa incheie cu persoanele care au efectuat lucrari de constructie, agricole, zootehnice, contracte individuale de munca pe perioada determinata cu timp partial de munca in care salariatul presteaza un program de lucru corespunzator unei fractiuni de norma de cel putin doua ore pe zi, fara a fi mai mica de 10 ore pe saptamana.

Din Procesul verbal de control, intocmit de inspectorii din cadrul Inspectoratul Teritorial de Munca Brasov, existent la dosar, rezulta ca societatea a folosit persoane care lucrau in baza unor contracte civile de prestari servicii, dar in realitate muncitorii respectivi se aflau in executarea unor raporturi de munca si lucrau mai mult de 2 ore/zi sau 8 ore/saptamana, cat se precizeaza pe Contractele de prestari servicii.

Prin adresa inregistrata la A.F.P. Brasov (pag. la dosarul contestatiei) SC X recunoaste partial ca datoreaza contributiile datorate bugetului de stat consolidat si a impozitului pe veniturile din salarii pentru sumele de bani inregistrate in contul 621 "Cheltuieli cu colaboratori" pe perioada octombrie 2006 - februarie 2008.

La adresa, transmisa Administratiei Finantelor Publice Brasov, Inspectoratul Teritorial de Munca Brasov a anexat si anexa 3 la procesul verbal de control (pag . la dosarul cauzei) din care rezulta ca: ***"La punctul de lucru al SC X au fost identificate persoane care lucrau in baza unor contracte civile de prestari servicii.Cu toate acestea in realitate, muncitorii respectivi se aflau in executarea unor raporturi de munca.Ei lucreaza in fapt 8 ore, de luni pana sambata(inclusiv) desi in contractele de prestari servicii se prevede ca durata serviciilor prestate de prestator nu va depasi***

2 ore/zi sau 8 ore/saptamana. Conform declaratiei administratorului societatii se constata nerealitatea celor prevazute in contractele de prestari servicii si mai precis faptul ca ne aflam in fata unor raporturi de munca si nu in fata unor raporturi civile de prestari de servicii"

In anexa 3, inspectorul din cadrul Inspectoratul Teritorial de Munca Brasov mentioneaza faptul ca, nicio persoana nu are forme legale de angajare si au fost primite la munca fara contracte individuale de munca incheiate anterior inceperii raporturilor de munca.

Prin Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Brasov-Serviciul Inspectie Fiscala,, se impune intocmirea statelor de plata pe perioada mai 2005-februarie 2008 pentru persoanele ale caror sume de bani au fost inregistrate in contul 621 "Cheltuieli cu colaboratorii" si calcularea contributiilor datorate bugetului consolidat al statului precum si impozitul pe venit din salarii, acordand in acest sens un termen de 30 zile.

SC X a contestat partial aceasta dispozitie de masuri.

Prin contestatia formulata, contestatoarea sustine ca, pe perioada mai 2005-septembrie 2006, incadrarea in munca a unei persoane se putea face si in baza unei conventii civile iar pentru perioada octombrie 2006-mai 2008 petenta recunoaste obligatia intocmirii statelor de plata, calcularea contributiilor datorate bugetului consolidat al statului si a impozitului pe venituri din salarii pentru persoanele ale caror sume de bani au fost inregistrate in contul 621 "Cheltuieli cu colaboratorii" pe perioada octombrie 2006-mai 2008.

Prin Decizia emisa in temeiul prevederilor art.209 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, a fost respinsa ca neintemeiata contestatia petentei.

Ulterior comunicarii Deciziei de solutionare a contestatiei, societatea precizeaza ca perioada pentru care trebuie sa calculeze contributiile datorate bugetului consolidat al statului precum si impozitul pe venit din salarii este octombrie 2006-februarie 2008 (perioada la care se refera dispozitia de masuri nr.10684A/18.05.2008), motiv pentru care intocmeste statele de salarii si calculeaza contributiile datorate bugetului general consolidat al statului pe aceasta perioada (pag.31-56 la dosarul contestatiei).

Din documentele puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala a rezultat ca sumele inregistrate in contabilitate in contul 621 "Cheltuieli cu colaboratorii" sunt sume de natura salariala pentru care societatea nu a constituit, declarat si achitat obligatii de plata catre bugetului general consolidat al statului.

In aceste conditii afirmatiile contestatoarei cu privire la faptul ca persoanele in cauza au desfasurat activitati in baza conventiilor civile incheiate cu acestea, sunt neintemeiate in conditiile in care recunoaste ca datoreaza bugetului de stat si bugetului asigurarilor sociale impozitele si contributiile aferente platilor efectuate catre persoanele fizice care au efectuat lucrari de constructie, lucrari agricole si zootehnice in cadrul firmei.

Potrivit art.16 din Codul muncii "Contractul individual de muncă se încheie în baza consimțământului părților, în formă scrisă, în limba română. Obligația de încheiere a contractului individual de muncă în formă scrisă revine angajatorului. Angajatorul persoană juridică, persoana fizică autorizată să desfășoare o activitate independentă, precum și asociația familială au obligația de a încheia, în formă scrisă, contractul individual de muncă anterior începerii raporturilor de muncă."

Avand in vedere prevederile Codului muncii precum si adresa emisa de Inspectoratul Teritorial de Munca Brasov se retine ca dupa data de 01.03.2003, singura modalitate de incadrare in munca este contractul de munca individual iar obligatia de a incheia contractul individual de munca revine angajatorului.

Pentru situatiile in care activitatea desfasurata este redusa din punct de vedere al timpului de munca sau este sezoniera, cum este si cazul in speta, legea a prevazut forme speciale ale contractului individual de munca tocmai in intentia de a preveni fraudarea legii in scopul incheierii unor conventii civile care nu asigura garantii specifice contractului individual de munca.

Afirmatia contestatoarei ca persoanele care au lucrat pe perioada mai 2005 – mai 2008 in baza unor conventii civile, au desfasurat o activitatea temporara nu poate fi luata in considerare in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece nu au fost indeplinite nici conditiile precizate in conventiile civile incheiate conform carora "durata serviciilor prestate de prestator nu va depasi 2 ore/zi si 8 ore/saptamana", aceste persoane se regasesc cu intermitenta, luna de luna pe listele privind platile.

Codul Muncii nu contine nicio prevedere legala referitoare la conventiile civile si nici nu impune vreo reglementare ce poate fi interpretata, excluzand implicit posibilitatea acestora, in favoarea contractului individual de munca, indiferent de forma sa. Legea impune ca orice activitate de munca sa fie prestata in temeiul unui contract individual de munca.

Dupa cum am mentionat si mai sus ,prin adresa inregistrata la A.F.P. Brasov SC X recunoaste partial ca datoreaza contributiile bugetului de stat si bugetului asigurarilor sociale pentru sumele de bani inregistrate in contul 621 "Cheltuieli cu colaboratori" pe perioada octombrie 2006 - februarie 2008 si nu isi exercita calea de atac impotriva Deciziei, prin care se respinge ca neintemeiata contestatia formulata.

Sustinerile contestatoarei potrivit carora, conventiile civile sunt reglementate de Codul civil, fiind o forma de prestare a unei activitati renumerate nu poate fi luata in considerare in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece obiectul conventiilor civile reglementate de Codul civil functioneaza numai in circuitul civil.

Potrivit prevederilor art.942 coroborat cu art.962, 963 din Codul civil :

-art.942

"Contractul este acordul între două sau mai multe persoane spre a constitui sau a stinge între dânșii un raport juridic."

-art.962

"Obiectul convențiilor este acela la care părțile sau numai una din părți se obligă."

-art.963

"Numai lucrurile ce sunt în comerț) pot fi obiectul unui contract."*

**) În circuitul civil."*

Conventiile civile de prestari de servicii pot fi incheiate in temeiul Codului civil cu respectarea celorlalte prevederi legale respectiv a Legii nr.300/2004 privind autorizarea persoanelor fizice si ale asociatilor familiale care desfasoara activitati economice in mod independent si ale Legii nr.12/1990 privind protejarera populatiei impotriva unor activitati comerciale ilicite.

Activitatea pe baza de conventii civile incheiate de contestatoare cu persoanele inscrise in liste care au primit sume de bani pentru activitati in constructie, agricultura si

zootehnie a fost reglementata de Legea nr.130/1999 privind unele masuri de protectie a persoanelor încadrate în munca dar articole referitoare la conventiile civile au fost abrogate prin pct.17 din Legea nr.577/22.12.2003 privind aprobarea OUG nr.9/2003 pentru modificarea si completarea Legii nr.19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale publicata in M.O. nr.1/05.01.2004.

Se retine astfel ca, societatea avea obligatia de a intocmi contracte de munca individuale, pentru persoanele care au exercitat raporturi de munca in constructii, zootehnie si agricultura mai multe luni consecutiv la SC X, pe perioada mai 2005-mai 2008, deoarece potrivit prevederilor legale in vigoare , singura modalitate de incadrare in munca este contractul de munca individual.

In aceste conditii se retine ca sumele platite de SC X catre persoanele care au lucrat in agricultura, constructii si zootehnie, inregistrate in evidentele contabile in contul 621"cheltuieli cu colaboratorii" reprezinta in fapt cheltuieli de natura salariala constituind baza impozabila pentru stabilirea contributiilor si fondurilor speciale datorate bugetului general consolidat al statului, deoarece Codul Muncii exclude posibilitatea incheierii unor conventii civile.

Conventiile civile incheiate de contestatoare nu au fost conforme cu legislatia aplicabila conditiilor concrete de desfasurare a activitatii in perioada mai 2005 - mai 2008, prin incheierea acestora societatea sustragandu-se de la plata contributiilor si fondurilor speciale datorate bugetului general consolidat.

Avand in vedere prevederile legale aplicabile in speta pe perioada verificata, adresa si Procesul verbal emise de Inspectoratul Teritorial de Munca Brasov, precum si faptul ca societatea a recunoscut ca datoreaza bugetului asigurarilor sociale si bugetului de stat impozite si contributii pentru sumele platite persoanelor care au lucrat in constructii, agricultura si zootehnie se vor mentine ca legale constatările organelor de inspectie fiscala cu privire la obligatiile fiscale in valoare de 472.874 lei stabilite suplimentar asupra sumei platita persoanelor care au efectuat lucrari de constructii, lucrari zootehnice si agricole, mai multe luni consecutiv la SCX,pe perioada mai 2005-mai 2008, pentru care societatea avea obligatia de a intocmi contracte de munca individuale.

Obligatiile de plata datorate bugetului asigurarilor sociale si bugetului de stat au fost stabilite in conformitate cu prevederile legale in vigoare, astfel:

a) Contributia angajatorului la asigurarile sociale de stat a fost stabilita in temeiul prevederilor art.24 coroborat cu art.5 din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

-art.24

“(1) Baza lunară de calcul, la care angajatorul datorează contribuția de asigurări sociale, o constituie fondul total de salarii brute lunare realizate de asigurații prevăzuți la art. 5 alin. (1) pct. I și II.”

-art.5

*“(1) În sistemul public sunt asigurate obligatoriu, prin efectul legii:
I. persoanele care desfășoară activități pe bază de contract individual de muncă și funcționarii publici;”*

Organele de inspectie fiscala au calculat contributia datorata de angajator asupra sumei platita persoanelor care au lucrat in constructii, zootehnie si agricultura,

conform listelor de plati, pe perioada mai 2005-mai 2008, aplicand cotele prevazute in legislatia in vigoare, dupa cum urmeaza:

-22% pentru anul 2005 potrivit prevederilor art.26 din Legea nr.512/2004 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2005 modificat prin articolul unic din OUG nr.139/29.12.2004 privind modificarea art.26 alin.(1) din Legea nr.512/2004 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2005, potrivit careia;

"Alineatul (1) al articolului 26 din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2005 nr. 512/2004, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 1.128 din 30 noiembrie 2004, se modifică și va avea următorul cuprins:

"ART. 26

(1) În baza art. 18 alin. (1) și (2) din Legea nr. 19/2000, cu modificările și completările ulterioare, pentru anul 2005 cotele de contribuție de asigurări sociale se stabilesc după cum urmează:

a) pentru condiții normale de muncă 31,5%",

coroborat cu prevederile art.21 alin.(3) din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

"(3) Contribuția de asigurări sociale datorată de angajatori reprezintă diferența dintre nivelul cotelor de contribuții de asigurări sociale stabilite diferențiat, în funcție de condițiile de muncă, prin legea anuală a bugetului asigurărilor sociale de stat, și nivelul cotei contribuției individuale de asigurări sociale."

si prevederile art.26 alin.(2) din Legea nr.512/2004 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2005, care dispun:

"(2) Cota contribuției individuale de asigurări sociale, datorată potrivit art. 21 alin. (2) din Legea nr. 19/2000, cu modificările și completările ulterioare, este de 9,5%, indiferent de condițiile de muncă."

- 19,75 % pentru anul 2006 potrivit prevederilor art.21 din Legea nr.380/2005 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2006, potrivit caruia :

(1) În baza art. 18 alin. (2) și (3) din Legea nr. 19/2000, cu modificările și completările ulterioare, pentru anul 2006 cotele de contribuție de asigurări sociale se stabilesc după cum urmează:

a) pentru condiții normale de muncă 30%;

coroborat cu art.4 alin.(1) din OUG nr.158/2005 privind organizarea si functionarea sistemului de asigurari sociale de sanatate, potrivit caruia:

"(1) La data intrării în vigoare a prevederilor prezentei ordonanțe de urgență, cotele de contribuții de asigurări sociale stabilite prin Legea bugetului asigurărilor sociale de stat se diminuează cu 0,75 puncte procentuale, prin deducere din:

a) cota de contribuție de asigurări sociale datorată de angajator, în cazul persoanelor prevăzute la art. 1 alin. (1) lit. A și B;"

coroborat cu prevederile art.21 alin.(3) din Legea 19/2000, mai sus enuntat si art.21 alin.(2) din Legea nr.380/2005 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2006, care dispune:

(2) Cota contribuției individuale de asigurări sociale, datorată potrivit art. 21 alin. (2) din Legea nr. 19/2000, cu modificările și completările ulterioare, este de 9,5%, indiferent de condițiile de muncă.

-19,50% pentru anul 2007 potrivit prevederilor art.22 alin.(1) lit.a) din Legea nr.487/2006 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2007, potrivit caruia:

"(1) În baza art. 18 alin. (2) și (3) din Legea nr. 19/2000, cu modificările și completările ulterioare, pentru anul 2007 cotele de contribuție de asigurări sociale se stabilesc după cum urmează:

a) pentru condiții normale de muncă - 29%;"

coroborat cu prevederile art.21 alin.(3) din Legea 19/2000, mai sus enuntat si art.22 alin.(2) din Legea nr.487/2006 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2007, care dispune:

"(2) Cota contribuției individuale de asigurări sociale, datorată potrivit art. 21 alin. (2) din Legea nr. 19/2000, cu modificările și completările ulterioare, este de 9,5%, indiferent de condițiile de muncă."

-19,50% pentru perioada ianuarie 2008-mai 2008 potrivit prevederilor art.16 alin.(1) din Legea nr.387/2007 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2008, coroborat cu prevederile art.21 alin.(3) din Legea 19/2000, mai sus enuntat si art.16 alin.(2) din Legea nr.387/2007 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2008.

Prin urmare se constata ca organele de inspectie fiscala au calculat in mod legal contributia la asigurari sociale de stat datotata de angajator asupra sumelor platite persoanelor care au lucrat in agricultura, zootehnie constructii pe perioada mai 2005-mai 2008 si pentru care angajatorul nu a intocmit si inregistrat la Inspectoratul Teritorial de Munca, contracte individuale de munca potrivit legislatiei in vigoare in aceasta perioada.

b) Contributia individuala la asigurarile sociale de stat, contestata de societate a fost stabilita de organele de inspectie fiscala, pe perioada mai 2005-mai 2008, asupra sumelor platite persoanelor care au lucrat in agricultura, zootehnie constructii, conform listelor de plata, inregistrate in evidentele contabile ale societatii.

Contributia individuala la asigurarile sociale de stat a fost stabilita potrivit prevederilor art.23 coroborat cu art.5 (mai sus enuntat) din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

-art.23

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

a) salariile individuale brute, realizate lunar, inclusiv sporurile și adaosurile, reglementate prin lege sau prin contractul colectiv de muncă, în cazul asiguraților prevăzuți la art. 5 alin. (1) pct. I,"

aplicand cota de 9,5 % prevazuta de art.26 alin.(2) din Legea nr.512/2004 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2005, art.21 alin.(2) din Legea nr.380/2005 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2006, art.22 alin.(2) din Legea nr.487/2006 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2007 si art.16 alin.(2) din Legea nr.387/2007 privind bugetul asigurarilor sociale de stat pe anul 2008, mai sus enuntate.

Potrivit prevederilor art. 28 din din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale cu modificarile si completarile ulterioare:

“(1) Contribuția individuală de asigurări sociale, datorată de asigurații prevăzuți la art. 5 alin. (1) pct. I și II, se reține integral din salariul sau, după caz, din venitul brut lunar al asiguratului și se virează lunar de angajator la casa teritorială de pensii în raza căreia se află sediul acestuia.

(2) Angajatorul calculează și virează lunar contribuția de asigurări sociale pe care o datorează bugetului asigurarilor sociale de stat, împreună cu contribuțiile individuale reținute de la asigurați.”

Avand in vedere prevederile legale mai sus enuntate angajatorul avea obligatia de a calcula, retine si vira catre bugetul asigurarilor sociale contributia de asigurari sociale si contributia individuala de asigurari sociale, la data efectuarii platii acestor venituri catre angajati.

Intrucat contestatoarea nu a facut dovada ca a inregistrat in evidentele contabile, a calculat, retinut si virat contributia individuala de asigurari sociale datorata de angajator si contributia individuala de asigurari sociale datorata de salariati, pentru sumele platite persoanelor care au lucrat in constructii, zootehnie, agricultura, in perioada mai 2005-mai 2008, urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru suma reprezentand contributia la asigurari sociale datorata de angajator si pentru suma reprezentand contributia individuala de asigurari sociale.

c) Contributia angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale a fost stabilita asupra sumei platite persoanelor care au lucrat in constructii, zootehnie, agricultura, in perioada mai 2005-mai 2008 si pentru care angajatorul nu a intocmit contracte de munca individuale potrivit legislatiei in vigoare mai sus mentionata.

Contributia angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale a fost stabilita in conformitate cu prevederile art.96, 98 si 99 din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de munca si boli profesionale cu modificarile, care dispune:

-art.96 din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de munca si boli profesionale

“(1) Datorează contribuții de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale următorii:

a) angajatorii, pentru asigurații prevăzuți la art. 5 și 7;

-art.98 din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de munca si boli profesionale

“(1) Contribuțiile se stabilesc în funcție de tarife și clase de risc.

(2) Tariful de risc se determină pentru fiecare sector de activitate în funcție de riscul de accidentare și de îmbolnăvire profesională din cadrul sectorului respectiv.

(3) În cadrul tarifelor de risc diferențierea pe categorii de activități se realizează prin clase de risc.”

-art.99 din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de munca și boli profesionale

“(1) Tarifele și clasele de risc se stabilesc potrivit normelor metodologice de calcul al contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale, elaborate de CNPAS și aprobate prin hotărâre a Guvernului.”,

Organele de inspecție fiscală au calculat Contribuția angajatorului la fondul pentru accidente de muncă și boli profesionale aplicând cotele stabilite în funcție de gradul de risc a activităților desfășurate conform clasificății CAEN prevăzute pentru fiecare an fiscal, astfel:

- 0,961 pentru anul 2005 în conformitate cu prevederile art.28 din Legea nr.512/2004 privind bugetul asigurărilor sociale de stat pe anul 2005, art.140 din Legea nr.346/2002 cu modificările și completările ulterioare coroborat cu prevederile HG nr.2269/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de calcul a contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale.

Potrivit HG nr.2269/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de calcul a contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale *"Fiecărei clase de risc îi corespunde un tarif de risc, conform grilei prezentate în anexa nr. 3.*

Tariful de risc reprezintă cota de contribuție și are valoarea cuprinsă între 0,5% și 4%, aplicată asupra fondului brut de salarii realizat. Tariful minim de risc corespunde clasei de risc 1, iar tariful maxim de risc corespunde clasei de risc 20.”

-0,961 pentru anul 2006 potrivit prevederilor art.140 din Legea nr.346/2002 cu modificările și completările ulterioare coroborat cu prevederile HG nr.2269/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de calcul a contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale.

-0,947 pentru anul 2007 în conformitate cu prevederile art.24 din Legea nr.487/2006 privind bugetul asigurărilor sociale de stat pe anul 2007, coroborat cu prevederile HG nr.176/2007 pentru aprobarea Normelor metodologice de calcul a contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale.

-0,673 pentru anul 2008 în conformitate cu prevederile art.18 din Legea nr.387/2007 privind bugetul asigurărilor sociale de stat pe anul 2008, coroborat cu prevederile HG nr.144/2008 pentru aprobarea Normelor metodologice de calcul a contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale.

Față de aceste prevederi legale angajatorul avea obligația de a calcula, reține și vira către bugetul de asigurări sociale contribuția la fondul de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale asupra sumelor plătite persoanele care au efectuat lucrări de construcție, agricultură, zootehnie, pe perioada mai 2005-mai 2008, conform listelor înregistrate în evidențele contabile ale societății.

În consecință, urmează a se respinge contestația și pentru contribuție la fondul de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale.

d) Contribuția angajatorului la bugetul asigurărilor pentru somaj a fost stabilită suplimentar asupra sumei platită de către societate persoanelor care au lucrat în construcții, agricultură, zootehnie pe perioada mai 2005- mai 2008 și pentru care angajatorul nu a încheiat contracte de muncă potrivit legislației în vigoare mai sus enunțată.

Contribuția angajatorului la bugetul asigurărilor pentru somaj a fost stabilită potrivit prevederilor din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru somaj și stimularea ocupării forței de muncă, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

Pentru perioada mai 2005-decembrie 2005 sunt aplicabile prevederile art.26 din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru somaj și stimularea ocupării forței de muncă, care precizează:

“Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la bugetul asigurărilor pentru șomaj, în cotă de 3%, aplicată asupra fondului total de salarii brute lunare realizate de persoanele asigurate obligatoriu, prin efectul legii, prevăzute la art. 19.”

Pentru perioada ianuarie 2006-decembrie 2006 sunt aplicabile prevederile pct.5 din OUG nr.144/2005 pentru modificarea și completarea Legii nr. 76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru somaj și stimularea ocupării forței de muncă, potrivit căreia:

“Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la bugetul asigurărilor pentru șomaj, în cotă de 2,5%, aplicată asupra fondului total de salarii brute lunare realizate de persoanele asigurate obligatoriu, prin efectul legii, prevăzute la art. 19.”

Pentru perioada ianuarie 2007-decembrie 2007 sunt aplicabile prevederile art. 23 alin. (1) lit. a) din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2007, nr. 487/2006 care precizează:

“(1) În baza art. 29 din Legea nr. 76/2002, cu modificările și completările ulterioare, și a art. 7 din Legea nr. 200/2006, pentru anul 2007 se stabilesc următoarele cote ale contribuțiilor:

a) contribuția datorată de angajatori la bugetul asigurărilor pentru șomaj conform art. 26 din Legea nr. 76/2002, cu modificările și completările ulterioare, este de 2%;”

Pentru perioada ianuarie 2008-mai 2008 sunt aplicabile prevederile art. 17 alin. lit. a) din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2008, nr. 387/2008 care precizează:

“(1) În baza art. 29 din Legea nr. 76/2002, cu modificările și completările ulterioare, și a art. 7 din Legea nr. 200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările ulterioare, pentru anul 2008 se stabilesc următoarele cote ale contribuțiilor:

a) contribuția datorată de angajatori la bugetul asigurărilor pentru șomaj conform art. 26 din Legea nr. 76/2002, cu modificările și completările ulterioare, este de 1% în perioada ianuarie - noiembrie și 0,5% începând cu luna decembrie;”

e) Contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj a fost stabilita suplimentar asupra sumei platita de catre societate persoanelor care au efectuat munca in constructii, agricultura, zootehnie pe perioada mai 2005- mai 2008 si pentru care angajatorul nu a intocmit contracte de munca potrivit legislatiei in vigoare mai sus enuntata.

Contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj in valoare de 8.085 lei a fost stabilita potrivit prevederilor art.27 din Legii nr.76/2002 privind sistemul asigurarilor pentru somaj si stimularea ocuparii fortei de munca, coroborat cu prevederile cu modificarile si completarile ulterioare, astfel:

"1) Angajatorii au obligația de a reține și de a vira lunar contribuția individuală la bugetul asigurărilor pentru șomaj, în cotă de 1%, aplicată asupra salariului de bază lunar brut, pentru asigurații prevăzuți la art. 19 lit. a) - d) sau, după caz, pentru asigurații prevăzuți la art. 19 lit. e), asupra veniturilor brute lunare realizate."

Pentru perioada ianuarie 2008-mai 2008 sunt aplicabile prevederile art. 17 alin. lit. a) din Legea bugetului asigurarilor sociale de stat pe anul 2008, nr. 387/2008 care precizeaza:

"(1) În baza art. 29 din Legea nr. 76/2002, cu modificările și completările ulterioare, și a art. 7 din Legea nr. 200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările ulterioare, pentru anul 2008 se stabilesc următoarele cote ale contribuțiilor:

b) contribuția individuală datorată la bugetul asigurărilor pentru șomaj conform art. 27 din Legea nr. 76/2002, cu modificările și completările ulterioare, este de 0,5%;"

Potrivit prevederilor legale enuntate, angajatorii au obligatia de a retine si vira lunar la bugetul asigurarilor sociale contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj si contributia individuala pentru somaj calculate asupra salariului de baza lunar brut aplicand cotele procedurale mai sus amintite.

Din documentele existente in copie la dosarul cauzei rezulta faptul ca SC X nu a calculat, retinut si virat contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj si contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj. asupra sumelor platite persoanelor care au desfasurat activitati de munca in constructie, agricultura zootehnie si care au fost platiti pe perioada mai 2005-mai 2008 cu sume conform evidentelor contabile, motiv pentru care se ve respinge contestatia ca neintemeiata pentru contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj si contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj.

f) Contributia la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale a fost stabilita suplimentar asupra sumei platita de catre societate persoanelor care au lucrat in constructii, agricultura, zootehnie pe perioada 2007- mai 2008 si pentru care angajatorul nu a intocmit contracte de munca potrivit legislatiei in vigoare mai sus enuntata.

Contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj a fost stabilita potrivit prevederile art.7 din Legea nr.200/2006 privind constituirea si utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, care dispune:

“(1) Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la Fondul de garantare, în cotă de 0,25%, aplicată asupra fondului total de salarii brute lunare realizate de salariați.”

Petenta, pe perioada ianuarie 2007-mai 2008, avea obligația de a constitui și vira către bugetul asigurărilor sociale fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale asupra fondului total de salarii brute lunare plătite persoanelor care au lucrat în agricultură, zootehnie, construcții conform listelor privind plățile drepturilor salariale înregistrate în evidențele contabile. Întrucât petenta nu a virat bugetului de asigurări sociale fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

g) Contribuția angajatorului la fondul național unic al asigurărilor sociale de sănătate a fost stabilită suplimentar asupra sumei plătite de către societate persoanelor care au lucrat în construcții, agricultură, zootehnie pe perioada mai 2005-mai 2008, conform listelor privind plata drepturilor salariale înregistrate în evidențele contabile ale societății.

Pe perioada mai 2005-decembrie 2006 contribuția angajatorului la fondul național unic al asigurărilor sociale de sănătate a fost stabilită în conformitate cu prevederile art. 52 din OUG nr.150/2002 privind organizarea și funcționarea sistemului de asigurări sociale de sănătate și art.258 din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, care precizează:

“(1) Persoanele juridice sau fizice la care își desfășoară activitatea asigurații 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;

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”.

Pe perioada ianuarie 2007- decembrie 2007, contribuția angajatorului la fondul de sănătate a fost stabilită potrivit prevederilor art. 258¹ din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, care precizează:

“(1) Cotele de contribuții prevăzute la art. 257 și 258 se pot modifica prin legea bugetului de stat.

(2) Cota de contribuție prevăzută la art. 258 se stabilește pentru anul 2007 la 6% .

(3) Cota prevăzută la alin. (2) se aplică începând cu drepturile salariale aferente lunii ianuarie 2007.”

Pe perioada ianuarie 2008- mai 2008, prin Legea nr.388/31.12.2007 privind legea bugetului de stat pe anul 2008, contribuția angajatorului la fondul de sănătate este în cotă de 5,5 asupra fondului de salarii conform art.9 alin.(3) lit.a).

h) Contribuția individuală la asigurările sociale de sănătate a fost stabilită suplimentar asupra sumei plătite de către societate persoanelor care au lucrat în

constructii, agricultura, zootehnie pe perioada mai 2005- mai 2008 conform listelor privind plata drepturilor salariale inregistrate in evidentele contabile ale societatii.

Contributia individuala la asigurarile sociale de sanatate a fost stabilita potrivit prevederilor art. 51 din OUG nr.150/2002 privind organizarea si functionarea sistemului de asigurari sociale de sanatate si art.257 din Legea nr.95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii cu modificarile si completarile ulterioare, care dispune:

“(1) Persoana asigurată are obligația plății unei contribuții bănești lunare pentru asigurările de sănătate, cu excepția persoanelor prevăzute la art. 6 alin. (1).

(2) Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote de 6,5%, care se aplică asupra:

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

Potrivit prevederilor art.55 din OUG nr.150/2002 privind organizarea si functionarea sistemului de asigurari sociale de sanatate si art.261 din Legea nr.95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii cu modificarile si completarile ulterioare *“Angajatorii și asigurații care au obligația plății contribuției în condițiile prezentei ordonanțe de urgență “*

Potrivit prevederilor legale, contestatoarea avea obligatia de a calcula si vira catre bugetul asigurarilor sociale contributia angajatorului la fondul de sanatate si contributia angajatilor la fondul de sanatate pentru veniturile din salarii sau asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit.

Din documentele existente in copie la dosarul cauzei rezulta ca, persoanele care au efectuat munca in constructii, agricultura si zootehnie in perioada mai 2005- mai 2008, au incasat drepturi salariale pentru care nu au fost calculate , retinute si virate catre bugetul asigurarilor sociale contributia la fondul de sanatate.Organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit de plata catre bugetul de asigurari sociale contributia angajatorului la fondul de sanatate si contributia angajatilor la fondul de sanatate.

In consecinta, urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru suma reprezentand contributia angajatorului la fondul de sanatate si suma reprezentand contributia angajatilor la fondul de sanatate.

i) Contributia angajatorului la fondul pentru concedii medicale a fost stabilita suplimentar asupra sumei platita de catre societate persoanelor care au lucrat in constructii, agricultura, zootehnie pe perioada ianuarie 2006- mai 2008 conform listelor privind plata drepturilor salariale inregistrate in evidentele contabile ale societatii.

Pentru anul 2006 sunt aplicabile prevederilor art.4 si 6 din OUG nr.158/2005 privind concediile si indemnizatiile de asigurari, care dispun:

-art.4

“(2) Începând cu data de 1 ianuarie 2006, cota de contribuție pentru concedii și indemnizații, destinată exclusiv finanțării cheltuielilor cu plata drepturilor prevăzute de prezenta ordonanță de urgență, este de 0,75%, aplicată la fondul de salarii sau, după caz, la drepturile reprezentând indemnizație de șomaj ori asupra veniturilor supuse impozitului pe venit, și se achită la bugetul Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate.”

-art.6

(2) Persoanele juridice sau fizice prevăzute la art. 5 lit. a) au obligația plății cotei de contribuție pentru concedii și indemnizații de 0,75%, 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.

Pentru perioada ianuarie 2007-mai 2008 sunt aplicabile prevederile art.6 din OUG nr.158/2005 privind concediile si indemnizatiile de asigurari modificat prin Legea nr.399/2006 pentru aprobarea Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 158/2005 privind concediile si indemnizatiile de asigurari sociale de sanatate, care prevede:

"(1) Persoanele juridice sau fizice prevăzute la art. 5 au obligația să calculeze și să vireze casei de asigurări de sănătate cota de contribuție pentru concedii și indemnizații; acestea au obligația să anunțe lunar casei de asigurări de sănătate schimbările de natură să modifice elementele de calcul pentru plata contribuției.

(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."

Potrivit prevederilor legale, contestatoarea avea obligatia de a calcula si vira catre bugetul asigurarilor sociale contributia pentru concedii medicale si indemnizatii de asigurari sociale de sanatate pentru totalitatea sumelor utilizate de angajator pentru plata drepturilor salariale sau de natura salariala. In aceste conditii petenta avea obligatia de a vira catre bugetul statului contributia pentru concedii medicale si indemnizatii de asigurari sociale de sanatate si pentru drepturi salariale primite de persoanele care au lucrat in agricultura, zootehnie si constructii la societate in perioada ianuarie 2006- mai 2008.

Astfel urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata si pentru suma reprezentand contributia pentru concedii medicale si indemnizatii de asigurari sociale de sanatate, stabilita suplimentar asupra drepturile salariale primite de persoanele care au muncit la societate in perioada ianuarie 2006-mai 2008.

j) Varsamintele pentru persoane cu handicap au fost stabilita suplimentar asupra sumei platita de catre societate persoanelor care au lucrat de constructii, agricultura, zootehnie pe perioada mai 2005- mai 2008 conform listelor privind plata drepturilor salariale inregistrate in evidentele contabile ale societatii.

Pe perioada mai 2005-decembrie 2006 contributie a fost stabilita in temeiul prevederilor art.1 pct.15 si 16 din Legea nr.343/2004 pentru modificarea si completarea OUG nr.102/1999 privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap, care dispune:

"15. Articolul 42 va avea următorul cuprins:

"ART. 42

(1) Agenții economici care au cel puțin 75 de angajați, precum și autoritățile și instituțiile publice care au cel puțin 25 de funcții contractuale, au obligația de a angaja persoane cu handicap cu contract individual de muncă într-un procent de

cel puțin 4% din numărul total de angajați, respectiv din numărul de funcții contractuale prevăzute în statul de funcții."

16. Articolul 43 va avea următorul cuprins:

"ART. 43

(1) Agenții economici, autoritățile și instituțiile publice care nu respectă prevederile art. 42 alin. (1) au obligația de a plăti lunar către bugetul de stat o sumă egală cu salariul minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au încadrat persoane cu handicap.

(2) Sunt exceptați de la plata obligatorie prevăzută la alin. (1) agenții economici, autoritățile și instituțiile publice care fac dovada că au solicitat trimestrial la agențiile județene de ocupare a forței de muncă, respectiv a municipiului București, repartizarea de persoane cu handicap calificate în meseriile respective și că acestea nu au repartizat astfel de persoane în vederea angajării."

Pe perioada ianuarie 2007 -mai 2008 sunt aplicabile prevederile art.77 alin.(2) si (3) din Legea nr.448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, care dispune:

"(2) Autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care au cel puțin 50 de angajați, au obligația de a angaja persoane cu handicap într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați.

(3) Autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care nu angajează persoane cu handicap în condițiile prevăzute la alin. (2), pot opta pentru îndeplinirea uneia dintre următoarele obligații:

a) să plătească lunar către bugetul de stat o sumă reprezentând 50% din salariul de bază minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au angajat persoane cu handicap;"

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate, organele de inspectie fiscala au calculat varsamintele pentru persoanele cu handicap, pe perioada in care numarul persoanelor inscrise in listele privind plata drepturilor salariale a fost mai mare de 75 respectiv 50, in procent de 4% din numarul total de persoane inmultit cu salariul minim sau 50% din salariul minim brut aferent fiecarei perioade conform prevederilor art.1 din H.G nr.2346/2004, art.1 din H.G. nr.1766/2005, art.1 din H.G. nr.1825/2006 si art.1 din H.G. nr.1507/2007.

Se retine astfel ca organele de inspectie fiscala in mod legal a stabilit ca datorata suma reprezentand varsaminte pentru persoanele cu handicap, astfel ca se va respinge ca neintemeiata contestatia petentei pentru acest capat de cerere.

k) Impozit pe veniturile din salarii a fost stabilit suplimentar asupra sumei platita de catre societate persoanelor care au lucrat in constructii, agricultura, zootehnie pe perioada mai 2005- mai 2008 si pentru care angajatorul nu a intocmit contracte de munca potrivit legislatiei in vigoare mai sus enuntata.

Impozit pe veniturile din salarii a fost stabilit in conformitate cu prevederile art.55, art. 56 si 57 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

-art.55

“(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:

k) orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor.”

-art.56

"1) Persoanele fizice prevăzute la art. 40 alin. (1) lit. a) și alin. (2) au dreptul la deducerea din venitul net lunar din salarii a unei sume sub formă de deducere personală, acordată pentru fiecare lună a perioadei impozabile numai pentru veniturile din salarii la locul unde se află funcția de bază.

(2) Deducerea personală se acordă pentru persoanele fizice care au un venit lunar brut de până la 1.000 lei inclusiv, astfel:

- pentru contribuabilii care nu au persoane în întreținere - 250 lei;"

-art. 57

“Determinarea impozitului pe venitul din salarii

(1) Beneficiarii de venituri din salarii datorează un impozit lunar, final, care se calculează și se reține la sursă de către plătitorii de venituri.

(2) Impozitul lunar prevăzut la alin. (1) se determină astfel:

a) la locul unde se află funcția de bază, prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei de calcul determinate ca diferență între venitul net din salarii, calculat prin deducerea din venitul brut a contribuțiilor obligatorii aferente unei luni, și următoarele:

- deducerea personală acordată pentru luna respectivă;

- cotizația sindicală plătită în luna respectivă;

- contribuțiile la fondurile de pensii facultative, astfel încât la nivelul anului să nu se depășească echivalentul în lei a 200 euro;

b) pentru veniturile obținute în celelalte cazuri, prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei de calcul determinate ca diferență între venitul brut și contribuțiile obligatorii pe fiecare loc de realizare a acestora;.”

Avand in vedere prevederile legale mai sus enuntate platitorii de salarii si de venituri asimilate salariilor aveau obligatia de a calcula, retine si vira catre bugetul statului impozitul pe veniturile din salarii platite angajatilor, la data efectuarii platii acestor venituri catre angajati. Intrucat societatea nu a facut dovada ca a inregistrat in evidentele contabile diferentele de venituri din salarii acordate salariatilor, nu a calculat, retinut si virat impozitul aferent acestor venituri urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru suma reprezentand impozit pe salariu stabilit suplimentar de organul de inspectie fiscala pe perioada mai 2005-mai 2008.

In consecinta se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X pentru suma reprezentand contributie la asigurari sociale datorata de angajator, contributie la asigurari sociale retinuta de la asigurati, contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator, contributia de asigurari

pentru somaj datorata de angajator, contributia individuala de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati, contributia pentru asigurari de sanatate datorata de angajator, contributia angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creantelor salariale, contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati, contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice, impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor, varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate, stabilite suplimentar asupra sumelor platita de catre societate persoanelor care au lucrat in constructii, agricultura, zootehnie pe perioada mai 2005- mai 2008, conform listelor privind plata drepturilor salariale inregistrate in evidentele contabile ale societatii si pentru care angajatorul nu a incheiat contracte de munca individuale.

Referitor la majorarile de intarziere si penalitatile de intarziere stabilite suplimentar prin Decizia de impunere, contestate de societate mentionam:

Majorarile de intarziere si penalitatile sunt aferente debitului reprezentand reprezentand contributie la asigurari sociale datorata de angajator, contributie la asigurari sociale retinuta de la asigurati, contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator, contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajator, contributia individuala de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati, contributia pentru asigurari de sanatate datorata de angajator, contributia angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creantelor salariale, contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati, contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice, impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor, varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate.

Acestea au fost calculate pe perioada 26.06.2005-22.10.2009 in conformitate cu prevederile art.115 din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala si art.3 din Legea nr.210/2005 pentru aprobarea O.G. nr.20/2005 pentru modificarea si completarea O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care prevad:

-art. 115 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

"(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru diferențele de impozite și taxe, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului sau taxei, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv;"

-art. 3 din Legea nr.210/2005

"Începând cu data de 1 ianuarie 2006, art. 115 din Codul de procedură fiscală se modifică și va avea următorul cuprins:

"ART. 115

Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

Referitor la penalitățile în cota de 0,5% respectiv 0,6% aferente contribuțiilor la bugetul statului și bugetul asigurărilor sociale, menționăm că acestea au fost calculate de organul de control în conformitate cu prevederile art. 120, respectiv 121 din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală și anume:

-art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2004

"(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor."

-art.121 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată 15.07.2005

"(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor."

Potrivit prevederilor legale petenta datorează bugetului de stat și bugetului de asigurări sociale, majorări de întârziere și penalități aferente debitelor neachitate la termenul scadent.

Ca urmare, suma stabilită cu titlu de majorări de întârziere, dobânzi și penalități reprezintă mărimea accesorie în raport de debitul stabilit suplimentar și potrivit principiului de drept conform căruia "accesoriul urmează principalul", se va respinge contestația și pentru acest capăt de cerere.

2. În ceea ce privește contestația formulată împotriva sumei de -... lei menționăm:

Cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. Brașov prin Biroul de Soluționare a Contestărilor, se poate investi cu soluționarea pe fondul cauzei a contestației formulată de SC X cu privire la suma de -.... lei stabilită ca fiind achitată în plus prin Decizia de impunere în condițiile în care, prin contestație, nu aduce niciun argument de fapt și de drept în susținerea cauzei care să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală.

Din Decizia de impunere rezultă că societatea a achitat în plus către bugetul statului suma care se compune din:

- impozit pe veniturile din activități desfășurate pe baza convențiilor/contractelor civile încheiate potrivit Codului civil
- majorări de întârziere aferente impozit pe veniturile din activități desfășurate pe baza convențiilor/contractelor civile
- impozitul pe veniturile microintreprinderilor

Din raportul de inspectie fiscala, rezulta ca organele de inspectie fiscala au luat in considerare la calculul majorarilor de intarziere si penalitatilor aferente impozitului pe veniturile din salarii toate sumele achitate de societate in contul impozitului pe veniturile din activitati desfasurate pe baza conventiilor/contractelor civile incheiate potrivit Codului civil.

In contestatia formulata contestatoarea nu aduce niciun argument de fapt si de drept cu privire la suma stabilita prin Decizia de impunere nr.1108/28.10.2009, ca fiind achitata in plus catre bugetul statului.

Pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.206 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, care dispune:

- "1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*
- b) obiectul contestației;*
- c) motivele de fapt și de drept;*
- d) dovezile pe care se întemeiază;"*

Pentru cauza in speta sunt aplicabile si prevederile art.213 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispun:

"In soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării."

Potrivit prevederilor legale, contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde si motivele de fapt si de drept precum si dovezile pe care se intemeiaza iar in solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului fiscal contestat.

In speta, sunt incidente prevederile pct.12.1 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispun:

- "Contestatia poate fi respinsa ca:*
- b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;"*

In consecinta se va respinge contestatia ca nemotivata pentru acest capat de cerere deoarece contestatoarea nu prezinta argumentele de fapt si de drept in baza carora a contestat suma reprezentand impozit pe veniturile din activitati desfasurate pe baza conventiilor/contractelor civile incheiate potrivit Codului civil, majorari de intarziere si impozit pe veniturile microintreprinderilor stabilita, ca achitata in plus catre bugetul statului.

In temeiul prevederilor art.116 alin (3) din OG. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, contestatoarea poate solicita organul fiscal competent compensarea sumelor platite in plus cu obligatiile fiscale de plata.

3.Referitor la impozitul pe veniturile persoanelor juridice nerezidente, majorari de intarziere la impozitul pe veniturile persoanelor juridice nerezidente si penalitati de intarziere la impozitul pe veniturile persoanelor juridice nerezidente, contestate de societate, precizam:

Cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.Brasov prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor, se poate investi cu solutionarea pe fondul cauzei a contestatiei formulata de SCX cu privire la suma reprezentand impozit pe veniturile persoanelor juridice nerezidente si accesorii aferente stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere in conditiile in care, prin contestatie, nu a prezentat certificatele de rezidenta fiscala emise de autoritatile fiscale tarile de rezidenta.

In fapt, in perioada martie 2005-iunie 2009 SC X a platit catre societatea din Anglia, sume in baza facturilor externe si dispozitiilor de plata, reprezentand contravaloare:

- servicii de consultanta
- cheltuieli de deplasare
- servicii de demontare echipament
- servicii de proiectare

Serviciile de consultanta au fost achitate in baza Contractului, potrivit caruia prestatorul va presta servicii de consultanta si asistenta in domeniul prelucrarii laptelui.

Prin Notificare, organele de inspectie fiscala au solicitat contribuabilului sa prezinte certificatele de rezidenta fiscala traduse si legalizate din perioada 2005-2009, pentru societatea din Anglia.Societatea contestatoare a prezentata in timpul controlului Certificatul de rezidenta fiscala pentru Anglia, emis in data de 13.04.2005.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca cerificatul de rezidenta fiscala nu este prezentat in forma si conditiile prevazute in dispozitiile legale, respectiv nu este inscrisa perioada obtinerii veniturilor, anul de realizare a acestora, informatie obligatorie prevazuta de dispozitiile art.18 alin.(1) si alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu prevederile pct.15 alin.1-3 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Prin notificare, organele de inspectie fiscala au revenit la prima notificare si au solicitat prezentarea certificatelor de rezidenta fiscala in forma necesara aplicarii conventiei de evitare a dublei impuneri, astfel cum sunt reglementate de prevederile art.118 alin.(2) din Codul fiscal si pct.15 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In timpul controlului contestatoarea nu a prezentat certificatele de rezidenta fiscala pe perioada 2005-2009 astfel ca, organele de inspectie fiscale, in temeiul prevederilor art.113 coroborat cu art.114, art.115 lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, au calculat impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente astfel:

- pe perioada martie 2005-decembrie 2006 s-a aplicat cota de 15 %
- pe perioada ianuarie 2007-iunie 2008 prin aplicarea cotei de 16 %, rezultand un impozit pe venit nerezidenti de plata.

In raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala mentioneaza faptul ca societatea a achitat in plus impozit pe venit nerezidenti pentru platile aferente serviciilor

de consultanta inregistrate pentru firma din Anglia, astfel ca impozitul pe venit nerezidenti pentru sumele platite catre Anglia este de... lei.

In perioada iulie 2006-noiembrie 2006, SC X a platit catre alta societate din Anglia ,sume in baza Contractului de consultanta.

Conform Notificarii, organele de inspectie fiscala au solicitat contestatoarei prezentarea certificatului de rezidenta fiscala emis de autoritatile fiscale din Anglia pentru aceasta societate.

Prin adresa inregistrata la D.G.F.P.Brasov-Activitatea de Inspectie Fiscala, contestatoarea depune Certificatul de rezidenta fiscala autentificat pentru persoana fizica din Marea Britanie , emis la data de 12.10.2006 si nu pentru persoana juridica din Anglia.

Prin notificare, organele de inspectie fiscala au revenit la prima notificare in vederea prezentarii certificatului de rezidenta fiscala in forma necesara aplicarii conventiei de evitare a dublei impuneri, astfel cum sunt reglementate de prevederile art.118 alin.(2) din Codul fiscal si pct.15 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Intrucat societatea nu a prezentat certificatul de rezidenta fiscala in forma necesara aplicarii conventiei de evitare a dublei impuneri,organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata impozit pe venit nerezidenti, in conformitate cu prevederile art.113 coroborat cu art.114, art.115 lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aplicand cota de 15 % asupra sumei achitata rezutand astfel un impozit de plata in valoare de ... lei.

In perioada iulie 2005-iulie 2006, SCX a platit suma catre societate din Ungaria, conform facturii externe si dispozitiei de plata externe, in baza Contractului de prestari servicii de consultanta de proiectare.

Conform Notificarii, organele de inspectie fiscala au solicitat contestatorului prezentarea Contractului de consultanta tradus si legalizat precum si certificatul de rezidenta fiscala tradus si legalizat in conformitate cu prevederile art.118 alin.(2) din Codul fiscal si pct.15 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Prin adresa inregistrata la D.G.F.P.Brasov-Activitatea de Inspectie Fiscala, contestatoarea depune Certificatul de rezidenta fiscala neautentificat, care nu contine toate elementele prevazute de legislatia in vigoare respectiv perioada de impunere si anul pentru care a fost emis.

In aceste conditii, prin notificare, organele de inspectie fiscala au revenit la prima notificare in vederea prezentarii certificatului de rezidenta fiscala in forma necesara aplicarii conventiei de evitare a dublei impuneri, astfel cum sunt reglementate de prevederile art.118 alin.(2) din Codul fiscal si pct.15 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Intrucat societatea nu a prezentat certificatul de rezidenta fiscala in forma necesara aplicarii conventiei de evitare a dublei impuneri,organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata impozit pe venit nerezidenti, in conformitate cu prevederile art.113 coroborat cu art.114, art.115 lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aplicand cota de 15 % asupra sumei platite societatii din Ungaria si a stabilit impozit de plata in valoare de ... lei.

Pentru neplata in termen a impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere si penalitati de intarziere

in conformitate cu prevederile art.115 alin.1, art.119 si 120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

In contestatia formulata, cu privire la impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente stabilit suplimentar de plata , majorari de intarziere si penalitati de intarziere, contestatoarea sustine ca a facut demersuri pentru obtinerea certificatelor de rezidenta fiscala in forma solicitata si le va prezenta la dosarul contestatiei.

In speta, sunt aplicabile prevederile art.118 alin.(2) din Codul fiscal si pct.15 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care dispun:

-art.118 alin.(2) din Codul fiscal

(2) Pentru aplicarea prevederilor convenției de evitare a dublei impuneri nerezidentul are obligația de a prezenta plătitorului de venit, în momentul realizării venitului, certificatul de rezidență fiscală eliberat de către autoritatea competentă din statul său de rezidență. În cazul în care certificatul de rezidență fiscală nu se prezintă în acest termen, se aplică prevederile titlului V. În momentul prezentării certificatului de rezidență fiscală se aplică prevederile convenției de evitare a dublei impuneri și se face regularizarea impozitului în cadrul termenului legal de prescripție, în condițiile în care certificatul de rezidență fiscală menționează că beneficiarul venitului a avut, în termenul de prescripție, rezidența fiscală în statul contractant cu care este încheiată convenția de evitare a dublei impuneri, pentru toată perioada în care s-au realizat veniturile din România. "

-pct.15 din H.G. nr.44/2004

"15. (1) Nerezidenții care au realizat venituri din România pentru a beneficia de prevederile convențiilor de evitare a dublei impuneri vor depune, în momentul realizării venitului, la plătitorul de venituri originalul certificatului de rezidență fiscală sau al documentului prevăzut la pct. (13) alin. (1), tradus și legalizat de organul autorizat din România.

(1^1) Până la prezentarea certificatului de rezidență fiscală sau a documentului prevăzut la pct. (13) alin. (1), se aplică prevederile titlului V din Codul fiscal.

(1^2) După prezentarea certificatului de rezidență fiscală sau a documentului prevăzut la pct. (13) alin. (1) se aplică prevederile convenției de evitare a dublei impuneri și se face regularizarea impozitului în cadrul termenului legal de prescripție, în condițiile în care certificatul de rezidență fiscală menționează că beneficiarul venitului a avut, în termenul de prescripție, rezidența fiscală în statul contractant cu care este încheiată convenția de evitare a dublei impuneri, pentru toată perioada în care s-au realizat veniturile din România. "

Se retine astfel ca, nerezidentii care au realizat venituri din Romania, pentru a beneficia de prevederile conventiilor de evitare a dublei impuneri, trebuia sa depuna, in momentul realizarii venitului, la platitorul de venituri, originalul certificatului de rezidenta fiscala tradus si legalizat de organul autorizat din Romania.

Pana la prezentarea certificatului de rezidenta se aplica prevederile titlului V din Codul fiscal.

La titlului V art.113, art.114 si art.115 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede:

-art.113

"Nerezidenții care obțin venituri impozabile din România au obligația de a plăti impozit conform prezentului capitol și sunt denumiți în continuare contribuabili."

-art.114

"Impozitul stabilit prin prezentul capitol, denumit în continuare impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți, se aplică asupra veniturilor brute impozabile obținute din România."

-art.115

"Veniturile impozabile obținute din România, indiferent dacă veniturile sunt primite în România sau în străinătate, sunt:

k) venituri din servicii prestate în România, exclusiv transportul internațional și prestările de servicii accesorii acestui transport;"

Potrivit prevederilor art.116 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare" *Impozitul datorat de nerezidenți pentru veniturile impozabile obținute din România se calculează, se reține și se varsă la bugetul de stat de către plătitorii de venituri."*

iar potrivit alin.(2) al art.116 din Codul fiscal, cota de impozit este de 15 % pe perioada 2005-2006 si 16 % pe perioada 2007-2009.

Se retine astfel ca, organele de inspectie fiscala in mod legal au calculat impozit pe veniturile persoanelor nerezidente, pe perioada 2005-2009, asupra platilor efectuate de SC X catre nerezidenti din Anglia si Ungaria, in conditiile in care contestatoarea nu a prezentat certificatele de rezidenta fiscala in conformitate cu prevederile legale mai sus enuntate.

In contestatia formulata contestatoarea sustine ca va prezenta certificatele de rezidenta fiscala la dosarul contestatiei.

Mentionam ca pana la data emiterii prezentei decizii societatea nu a prezentat certificatele de rezidenta fiscala emise de autoritatile fiscale din Anglia si Ungaria, in conformitate cu prevederile legale mai sus enuntate.

In conformitate cu prevederile art.206 din OG. nr.92/2003, republicata , privind Codul de procedura fiscala " *Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;"

La articolul 65 alin.(1) din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, precizeaza:

"Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal."

Potrivit prevederilor legale enunțate, pentru recunoașterea unei operațiuni economico-financiare, contestatoarea trebuie să prezinte documente justificate, aceasta fiind o cerință de ordin general.

În consecință, se va respinge ca nemotivată și nesustenută cu documente contestată formulată de SC X cu privire la impozit pe veniturile persoanelor nerezidente, stabilit suplimentar de plată pe perioada 2005-2009 asupra platilor efectuate de SC X către nerezidenți, în condițiile în care contestatoarea nu a prezentat certificatele de rezidență fiscală în conformitate cu prevederile legale mai sus enunțate.

Referitor la majorările de întârziere și penalități de întârziere stabilite suplimentar asupra impozitului pe veniturile persoanelor juridice nerezidente, contestate de societate, menționăm că acestea reprezintă măsura accesorie în raport de debitul stabilit suplimentar de plată.

Având în vedere că prin prezenta decizie s-a respins ca neîntemeiată contestata pentru suma reprezentând impozitului pe veniturile persoanelor juridice nerezidente, se va respinge contestații și pentru suma reprezentând majorări de întârziere și suma reprezentând penalități de întârziere potrivit principiului de drept "accessorium sequitur principale"

4. În ceea ce privește amenda, contestată de societate menționăm faptul că D.G.F.P.Brasov, Biroul de Soluționare a Contestățiilor nu are competența materială în a se pronunța asupra acestui capăt de cerere.

Potrivit prevederilor O.G. nr.2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor coroborat cu prevederile Deciziei nr.953/2003 a Curții Constituționale, contestațiile împotriva proceselor verbale de contravenție se depun la Judecătoria în a cărei rază teritorială are domiciliul contestatorului.

În referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală menționează faptul că, pentru clarificarea acestui aspect, s-a transmis societății contestatoare adresa.

Astfel, se va respinge contestația petentei ca inadmisibilă pentru acest capăt de cerere.

5. În ceea ce privește solicitarea contestatoarei referitoare la suspendarea executării Deciziei de impunere, până la soluționarea contestației, menționăm că pentru acest capăt de cerere Biroul de Soluționare a Contestățiilor din cadrul D.G.F.P.Brasov nu are competența materială.

În drept art.215 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, prevede:

“(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 cauțiune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauțiune de până la 2.000 lei.”

Astfel, contestatoarea se poate adresa instantei de judecata competenta in vederea solutionarii contestatiei cu privire la suspendarea executarii actului administrativ fiscal.

In referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organele de inspectie fiscala mentioneaza faptul ca, pentru clarificarea acestui aspect, s-a transmis societatii contestatoare, adresa.

Pentru acest capat de cerere contestatia va fi respinsa ca inadmisibila.

6.In ceea ce priveste contestatia formulata impotriva Dispozitiei de masuri, mentionam ca Biroul de Solutionare a Contestatiilor din cadrul D.G.F.P.Brasov nu are competenta materiala pentru solutionarea acestui capat de cerere.

Competenta de solutionare a contestatiei impotriva Dispozitiei de masuri revine organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, potrivit prevederilor art.209 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat in data de 31 iulie 2007 coroborat cu prevederile pct 5.2 din Ordinul 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispun:

-art.209 alin.(2) din O.G. nr.92/2003

"(2) Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente."

-pct 5.2 din Ordinul 519/2005

*"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 cuvenite contribuabilului etc."*

Astfel, se va declina competenta de solutionare a contestatiei depusa de SC X, impotriva Dispozitiei de masuri, organelor fiscale emitente, in speta organelor de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. Brasov-Activitatea de Inspectie Fiscala.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se,

DECIDE

1.Respingerea contestatiei formulata de SC X, inregistrata la D.G.F.P.Brasov sub, ca fiind neintemeiata pentru suma totala de.... lei ,care se compune din:

- contributia angajatorului la asigurarile sociale de stat
- majorari de intarziere la contributia angajatorului la asigurarile sociale de stat
- penalitati de intarziere la contributia angajatorului la asigurarile sociale de stat
- contributia individuala la asigurarile sociale de stat
- majorari de intarziere aferente contributiei individuale la asigurarile sociale de stat
- penalitati de intarziere la contributia individuala la asigurarile sociale de stat
- contributia angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale

- majorari de intarziere la contributia angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale
- penalitati de intarziere la contributia angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale
- contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj
- majorari de intarziere aferente contributiei angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj
- penalitati de intarziere la contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj
- contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj
- majorari de intarziere la contributia individuala la asigurarilor pentru somaj
- penalitati de intarziere la contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj
- contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale
- majorari de intarziere la contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale
- contributia angajatorului la asigurarile sociale de sanatate
- majorari de intarziere la contributia angajatorului la asigurarile sociale de sanatate
- penalitati de intarziere la contributia angajatorului la asigurarile sociale de sanatate
- contributia individuala la asigurarile sociale de sanatate
- majorari de intarziere la contributia individuala la asigurarile sociale de sanatate
- penalitati de intarziere la contributia individuala la asigurarile sociale de sanatate
- contributia angajatorului la fondul pentru concedii medicale
- majorari de intarziere la contributia angajatorului la fondul pentru concedii medicale
- impozit pe veniturile din salarii
- majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii
- varsaminte pentru persoane cu handicap
- majorari de intarziere aferente varsamintelor pentru persoane cu handicap
- penalitati de intarziere aferente varsaminte varsamintelor pentru persoane cu handicap

2.Respingerea contestatiei ca fiind nemotivata pentru suma de -.... lei care se compune din:

- impozit pe veniturile din activitati desfasurate pe baza conventiilor/contractelor civile incheiate potrivit Codului civil
- majorari de intarziere aferente impozit pe veniturile din activitati desfasurate pe baza conventiilor/contractelor civile
- impozitul pe veniturile microintreprinderilor

3 Respingerea contestatiei ca fiind nemotivata si nesustinuta cu documente, pentru suma totala de lei, care se compune din:

- impozitul pe veniturile persoanelor juridice nerezidente
- majorari de intarziere la impozitul pe veniturile persoanelor juridice nerezidente
- penalitati de intarziere la impozitul pe veniturile persoanelor juridice nerezidente
- impozitul pe veniturile microintreprinderilor

4.Respingerea contestatiei ca inadmisibila pentru amenda.

5.Declinarea competentei cu privire la contestatia depusa de SC X, impotriva Dispozitiei de masuri, organelor de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.Brasov -Activitatea de Inspectie Fiscala.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Brasov in termenul prevazut de Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.

02/2010/SS