



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului ...



DECIZIA NR. 110 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ... a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. ... / 2010, asupra contestației formulată de **SC X SA** cu sediul în ..., str. ..., nr. ..., județul

Contestația a fost înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ... sub nr. ... / 2010, împotriva **Deciziei de impunere nr. ... / 2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală**, emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală în baza **Raportului de inspecție fiscală parțială nr. ... / 2010** și care vizează suma de **... lei** reprezentând obligații fiscale suplimentare privind contribuția asigurărilor sociale de sănătate.

Referitor la depunerea în termen a contestației, chiar și față de data **...2010**, data Deciziei de impunere nr. .../2010 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite la inspecția fiscală, **contestația a fost depusă în termen**, respectiv la data de **...2010**, așa cum rezultă din data înregistrării contestației la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ..., sub nr. ... / 2010.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206 și art. 209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ... este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, agentul economic, arată următoarele:

Petenta consideră că potrivit fișei privind obligațiile fiscale suplimentare, poz. 2.1.2. „Motive de fapt” i s-a majorat baza impozabilă cu suma de ... lei pentru care contribuția asigurărilor sociale de sănătate însumează ... lei.

Petenta arată că suma provine din indemnizațiile achitate diverselor persoane pentru care s-au încheiat convenții civile în temeiul art. 942 și 1471 C.C.

Petanta își însușește măsura luată pentru majorarea bazei impozabile însumând ... lei, pentru care trebuie să achite cu titlu de contribuție de asigurare de sănătate ... lei, și nu este de acord cu diferența de ... lei majorare bază impozabilă, respectiv cu vărsarea C.A.S.S. de ... lei.

Petenta susține că, contractele civile sau asimilate acestora - din care rezultă sumele contestate, le-a încheiat cu respectarea prevederilor art. 942 și 1471 din Codul Civil, activitățile având caracter ocazional, și nu intră în obiectul de activitate al societății: lucrări de reparații, contract de comodat pentru autovehicul, încărcări - descărcări mijloace de transport, arhivare, etc.

Petenta arată că pentru indemnizațiile achitate s-a aplicat impozitarea finală la sursă, ca singură obligație fiscală legală.

Petenta redă, pe grupe de lucrări, contractele încheiate, obiectul acestora și sumele achitate, cât și valoarea CAS pe care a fost obligată să o achite în mod nejustificat.

Petenta precizează că în toate cazurile în care a folosit contracte civile și fac obiectul prezentei contestații, a fost îndreptățită să încheie asemenea contracte în temeiul CC. art. 942 și 1471, pentru indemnizațiile achitate neavând altă obligație fiscală decât impozitarea la sursă, fiind, așa cum a arătat, îndeplinite cumulativ următoarele condiții:

- Prestările efectuate nu se regăsesc în obiectul de activitate al societății;
- Prestările de servicii au avut caracter cu totul ocazional.

Petenta arată că, în ceea ce privește contractul de comodat, acesta echivalează cu contractul de închiriere, pentru care în nici un caz nu se percepe C.A.S.

De asemenea, pentru încărcări – descărcări, în timp de ... ani de zile, s-au înregistrat pe cheltuieli ... lei, echivalent cu ... salarii minime pe economie, după cum urmează:

-în anul 2007, s-au cheltuit ... lei, echivalent cu ... salarii minime pe economie, au fost folosiți ... de oameni pentru ... acțiuni de descărcări vagoane și TIR-uri, revenind doar ... salarii minime pe economie pentru o operațiune;

-în anul 2008, s-au cheltuit ... lei, utilizându-se ... oameni, revenind ... salarii minime pe economie pentru ... acțiuni, respectiv ... salarii minime pe economie pentru acțiune.

-în anul 2009, s-au cheltuit ... lei, folosind ... oameni, revenind .. salarii minime pe economie pentru ... acțiuni, respectiv ... salarii minime pe economie pentru ... acțiune.

Petenta susține că, din cele arătate rezultă cu certitudine că nu există nici o modalitate ca executanții să fi putut fi angajați cu Carte de Muncă, pe perioadă determinată sau nedeterminată, ca să se justifice și cota asigurărilor sociale.

De asemenea, toate persoanele folosite nu puteau beneficia, sub nici o formă, de asigurări de sănătate, doar pentru perioadele scurte în care au prestat activitatea.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, au consemnat următoarele:

a) cu privire la contribuția asiguraților la asigurările sociale de sănătate

În perioada supusă verificării agentul economic a achitat suma de ... lei reprezentând remunerarea diverșilor prestatori de servicii, angajați prin Contracte Civile încheiate în baza art.942 din Codul Civil pentru care agentul economic nu a constituit, reținut și declarat bugetului de stat contribuția de sănătate pentru persoanele fizice care au prestat servicii în baza Contractelor încheiate. Au fost solicitate agentului economic contractele încheiate cu prestatorii de servicii, și o situație a plății lunare a prestărilor servicii. În urma situațiilor prezentate, s-a stabilit că prestările servicii achitate de către unitate diverșilor prestatori sunt activități dependente, veniturile din aceste activități fiind venituri de natură salarială, conform prevederilor art.55 din Legea nr. 571 / 2003 cu modificările și completările ulterioare.

În conformitate cu prevederile art.257 alin.1 din Legea 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu completările și modificările ulterioare, persoana asigurată are obligația plății unei contribuții bănești lunare pentru asigurările de sănătate.

La aliniatul (2) al aceluiași articol menționat mai sus, contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote de 6,5% (respectiv 5,5% începând cu 01.07.2008), care se aplică asupra veniturilor din salarii sau asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit.

Prin art.5 din Ordinul Nr. 617 / 2007 cu modificările și completările ulterioare, contribuția lunară a persoanelor asigurate se stabilește sub forma unei cote stabilite de lege, aplicată asupra veniturilor din salarii sau a celor asimilate acestora, care sunt supuse

impozitului pe venit. Angajatorul are obligația calculării, reținerii și virării lunare integrale a contribuției datorate de către persoana asigurată în contul deschis pe seama CNAS la unitățile teritoriale ale Trezoreriei Statului în a căror rază angajatorii sunt luați în evidență ca plătitori de impozite și taxe.

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, a unui raport de serviciu 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.

Veniturile asimilate salariilor cuprind orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit, așa cum sunt definite de Codul fiscal și de Normele metodologice de aplicare a acestuia.

Având în vedere aspectele menționate mai sus, în conformitate cu prevederile art.257 alin.2 lit.a) din Legea nr. 95/2006 privind Reforma în domeniul sănătății, coroborate cu prevederile art.5 din Ordinul Nr. 617/ 2007, s-a majorat baza impozabilă cu suma de ... lei pentru care s-a stabilit suplimentar **contribuția asiguraților la asigurările sociale de sănătate în sumă de ... lei.**

b) cu privire la contribuția angajatorului la asigurările sociale de sănătate

Prin actul de control întocmit, s-a precizat că în perioada supusă verificării SC X SA a achitat colaboratorilor pentru serviciile prestate în baza convențiilor civile încheiate, suma de ... lei.

Pentru sumele achitate lunar, în baza statelor de plată persoanelor fizice care au prestat servicii în baza contractelor încheiate, agentul economic nu a constituit și declarat bugetului de stat contribuția unității la asigurările sociale de sănătate pentru persoanele fizice care au prestat servicii în baza contractelor încheiate.

Întrucât s-a considerat că, activitatea prestată de persoanele cu care societatea comercială are încheiate convenții civile este o activitate dependentă, veniturile din această activitate fiind în conformitate cu prevederile art.55 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, venituri de natură salarială, în conformitate cu prevederile art.258 alin.1 și 2 din Legea nr. 95 / 2006 privind Reforma în domeniul sănătății, persoanele juridice sau fizice la care își desfășoară activitatea asigurații au obligația să calculeze și să vireze la fond o contribuție de 7%, 6%, 5,5% și 5,2% asupra fondului de salarii, datorată pentru asigurarea sănătății personalului din unitatea respectivă. Prin fond de salarii realizat, în sensul prezentei legi, se

înțelege totalitatea sumelor utilizate de o persoană juridică pentru plata drepturilor salariale sau asimilate salariilor.

Astfel, în conformitate cu prevederile art.258 alin.1 din Legea 95/2006 s-a majorat baza impozabilă cu suma de ... lei, pentru care s-a stabilit suplimentar contribuția unității la asigurările sociale de sănătate în sumă de ... lei.

III. Având în vedere susținerile contestatorului și documentele invocate de acesta, constatările organelor de inspecție fiscală și actele normative invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

SC X SA cu sediul în ..., str. ..., nr. ..., județul ..., înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. J ... / ... /, Cod unic de înregistrare .., atribut fiscal RO reprezentată de dl. T. R., în calitate de administrator unic și dl. P. C., în calitate de consilier juridic.

Perioada verificată : ... 2005 – ... 2010

Cauza supusă soluționării este dacă, în mod legal, organele de inspecție fiscală au calculat contribuția la bugetul fondului de asigurări sociale de sănătate în sumă de ... lei, prin includerea în baza de impozitare a veniturilor din salarii și asimilate salariilor a unor sume achitate de societate în baza contractelor civile, în condițiile în care aceste contracte civile au fost încheiate cu persoane pentru activități, cu caracter temporar, ce nu fac parte din obiectul activității principale și secundare desfășurată de societate.

În fapt, în perioada supusă verificării agentul economic a achitat suma de ... lei reprezentând remunerarea diverșilor prestatori de servicii, angajați prin Contracte Civile încheiate în baza art.942 din Codul Civil.

Organele de inspecție fiscală au constatat că agentul economic nu a constituit, reținut și declarat bugetului de stat contribuția de sănătate pentru persoanele fizice care au prestat servicii în baza contractelor încheiate, stabilind că prestările servicii achitate de către unitate diverșilor prestatori sunt activități dependente, veniturile din aceste activități fiind venituri de natură salarială, conform prevederilor art.55 din Legea nr. 571 / 2003 cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere aspectele menționate mai sus, în conformitate cu prevederile art.257 alin.2 lit.a) și art.258 alin.1 din Legea nr. 95/2006 privind Reforma în domeniul sănătății, coroborate cu prevederile art.5 din Ordinul Nr. 617/ 2007, s-a majorat baza impozabilă cu suma de ... lei pentru care s-a stabilit suplimentar **contribuția asiguraților la asigurările sociale de sănătate în sumă de ... lei și contribuția unității la asigurările sociale de sănătate în sumă de ... lei.**

Pe de altă parte, societatea contestatoare susține că, contractele civile sau asimilate acestora - din care rezultă sumele contestate, le-a încheiat cu respectarea prevederilor art. 942 și 1471 din Codul Civil, activitățile având caracter ocazional, și nu intră în obiectul de activitate al societății: lucrări de reparații, contract de comodat pentru autovehicul, încărcări - descărcări mijloace de transport, arhivare, etc.

Totodată, petenta precizează că în toate cazurile în care a folosit contracte civile și care fac obiectul contestației, a fost îndreptățită să încheie asemenea contracte în temeiul Codului Civil art.942 și art.1471, pentru indemnizațiile achitate neavând altă obligație fiscală decât impozitarea la sursă, fiind, așa cum a arătat, îndeplinite cumulativ următoarele condiții:

- Prestările efectuate nu se regăsesc în obiectul de activitate al societății;
- Prestările de servicii au avut caracter cu totul ocazional.

Cu ocazia depunerii contestației petenta a prezentat documente pentru justificarea plății de prestări servicii în sumă de ... lei, servicii care nu îndeplinesc condițiile de activitate dependentă, și nu se asimilează salariilor, pentru care prin Decizia de impunere nr. .../2010 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite la inspecția fiscală s-a stabilit suplimentar contribuția angajatorului la asigurările sociale de sănătate în sumă de ... lei și respectiv contribuția asiguraților la asigurările sociale de sănătate în sumă de ... lei.

Astfel, petenta a prezentat contractele civile sau asimilate încheiate în baza Codului Civil pentru activități cu caracter ocazional care nu intră în obiectul de activitate al **SC X SA** cum ar fi: lucrări de reparații, încărcări-descărcări mijloace de transport, arhivare, comodat, etc. reprezentând munci ocazionale de scurtă durată care nu sunt înscrise în obiectul de activitate al societății, valoarea acestora fiind prezentată în tabele anexate la contestația formulată.

Pentru indemnizațiile achitate s-a aplicat impozitarea finală la sursă ca singura obligație fiscală legală deoarece sunt îndeplinite cumulativ condițiile: prestările efectuate nu se regăsesc în obiectul de activitate al societății și au un caracter cu totul ocazional.

În interpretarea art. 1471 din Codul Civil, se reține faptul că încheierea convențiilor civile pentru prestarea unor activități se realizează numai cu respectarea condițiilor universal valabile care stau la baza oricărei convenții, respectiv realizarea activității să fie cu caracter ocazional, conjunctural și uneori urgent, să nu aibă caracter de continuitate, iar activitatea respectivă să nu fie înscrisă în obiectul de activitate principal sau secundar al firmei.

Conform celor prevăzute de Cap.III pct.67 din Hotărârea Guvernului nr. 44 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal:

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

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

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

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

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

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

Mai mult, chiar prin referatul nr. ... / 2010, întocmit de Activitatea de Inspecție Fiscală, se propune admiterea contestației depusă de către **SC X SA**, pentru suma de ... lei reprezentând contribuția angajatorului la asigurările sociale de sănătate în sumă de ... lei și respectiv contribuția asiguraților la asigurările sociale de sănătate în sumă de ... lei, întrucât elementele invocate sunt de natură să modifice constatările din actul de control și implicit obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite și comunicate societății prin Decizia de Impunere nr. .../2010.

Față de cele arătate mai sus, se concluzionează faptul că, societatea contestatoare justifică plata de prestări servicii, în baza unor contracte civile sau asimilate încheiate în baza Codului Civil, în sumă

de ... lei, servicii care nu îndeplinesc condițiile de activitate dependentă, și nu se asimilează salariilor, pentru care prin Decizia de impunere nr. .../2010 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite la inspecția fiscală, în mod eronat, s-a stabilit suplimentar contribuție la bugetul asigurărilor sociale de sănătate, **motiv pentru care se va admite contestația formulată de SC X SA pentru suma de ... lei reprezentând:**

... lei - contribuția angajatorului la asigurările sociale de sănătate;

... lei - contribuția asiguraților la asigurările sociale de sănătate.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul prevederilor din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003, Republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

Admiterea contestației formulată de SC X SA împotriva Deciziei de impunere nr. .../2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... / 2010, referitor la suma de ... lei reprezentând:

-... lei – contribuția angajatorului la asigurările sociale de sănătate;

-... lei – contribuția asiguraților la asigurările sociale de sănătate.

Prezenta poate fi atacată la Tribunalul ..., în termen de 6 luni de la comunicare.

Director Executiv