



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agenția Națională de
Adminstrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Z



Str. Dimitrie Cantemir nr. 2b
Z
Tel : 0259 433 050
Fax : 0259 433 055

DECIZIA Nr.din2011
privind soluționarea contestației formulată de
Biroul notarului public X din Z
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Z
sub nr. Z

Direcția Generală a Finanțelor Publice Z a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr. Z, cu privire la contestația formulată de Biroul notarului public X din Z, împotriva Deciziei de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală prin Decizia de impunere nr. Z emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. Z, privind plata la bugetul de stat a sumei totale de Z lei, reprezentând:

- Z lei – CAS asigurați;
- Z lei – CAS angajator;
- Z lei – CASS angajator;
- Z lei – CASS asigurați;
- Z lei – fond șomaj asigurați;
- Z lei – fond șomaj angajator;
- Z lei – contribuția la fondul pentru accidente boli profesionale;
- Z lei – contribuția pentru concedii și indemnizații;
- Z lei – majorări de întârziere aferente;
- Z lei – penalități de întârziere.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la registratura generală a Direcției Generale a Finanțelor Publice Z, înregistrată sub nr. Z și repartizată Activității de Inspecție Fiscală spre întocmirea dosarului și a referatului cu propuneri de soluționare.

Procedura fiind îndeplinită Direcția Generală a Finanțelor Publice Z este investită să soluționeze pe fond contestația depusă conform art. 209(1) lit. a) din Codul de procedură fiscală.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. Z și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z, întocmite de organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală, Biroul notarului public X din Z aduce următoarele argumente:

- arată că prin Decizia de impunere nr. Z organele de inspecție fiscală au stabilit obligații fiscale suplimentare de plată în sumă totală de Z lei conform pct. 6.1, 6.2, 6.3, 6.4, 6.5, 6.6, 6.7 și 6.8 și apreciază că au aplicat eronat actele normative incidente în materie, obligându-l la plată în mod greșit, motiv pentru care solicită anularea parțială a actului atacat și absolvirea de la plata acestei sumei;

- precizează că în cadrul biroului notarial a angajat cu convenție civilă de prestări servicii conform Codului civil 2 persoane pensionare, F – secretară pe durată nedeterminată cu program de lucru de 6 ore/ zi și H – secretară pe o durată de Z luni cu program de lucru de 6 ore/ zi, pentru care în calitate de angajator, are obligația să rețină și să vireze numai impozitul prevăzut de lege pentru veniturile obținute de către cele două persoane din activitatea desfășurată pe baza convențiilor civile;

- susține că, având în vedere faptul că cele două persoane pensionare sunt angajate cu convenție civilă conform Codului civil și nu cu contract individual de muncă, obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite prin actul administrativ atacat, pct. 6.1 - 6.8, nu au temei legal, astfel că nu îi pot fi imputate, în acest sens citând prevederile Legii nr. 19/ 2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, ale Legii nr. 95/ 2006 privind reforma în domeniul sănătății și ale Legii nr. 76/ 2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj.

În consecință, solicită admiterea contestației și anularea parțială a Deciziei de impunere nr. Z privind obligațiile bugetare în sumă de Z lei.

II. Prin Decizia de impunere nr. Z întocmită în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. Z, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală au constatat următoarele:

În perioada verificată2009 –2010, Biroul notarului public X a avut încadrate Z persoane cu convenție civilă de prestări servicii, conform Codului civil, ambele pensionare, și anume: F – secretară pe durată nedeterminată cu program de lucru de 6 ore/ zi și H – secretară pe o durată de 36 luni cu program de lucru de 6 ore/ zi.

Cu ocazia inspecției fiscale efectuate, potrivit situației de fapt constatate la fața locului, organele de inspecție fiscală au stabilit că activitatea desfășurată de către cele două persoane îndeplinește condițiile legale de activitate dependentă, respectiv condițiile pentru ca persoanele să fie încadrate cu contracte individuale de muncă și prin urmare Biroul notarului public X avea obligația reținerii la sursă a

contribuțiilor salariale ale angajatelor, precum și calcularea, declararea și virarea obligațiilor corespunzătoare angajatorului, în sumă totală de Z lei.

Pentru neplata la termen a contribuțiilor salariale datorate, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina contestatorului majorări de întârziere în sumă de Z lei pe perioada2009 –2011 și penalități de întârziere în sumă de Z lei pe perioada2010 –2011.

III. Având în vedere cele constatate de organele de inspecție fiscală, motivele invocate de contestator, precum și documentele aflate la dosarul cauzei se rețin următoarele:

Biroul notarului public X cu sediul în Z, str. Z nr. Z, bl. Z, ap. Z jud. Z, își desfășoară activitatea în baza Ordinului nr. Z emis de Ministerul Justiției și are codul de înregistrare fiscală RO Z.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Z este investită să se pronunțe dacă Biroul notarului public X are obligația plății contribuțiilor salariale și a majorărilor de întârziere aferente în sumă totală de Z lei pentru veniturile realizate de două persoane angajate în baza unor convenții civile, în condițiile în care activitatea desfășurată de acestea îndeplinește condițiile de activitate dependentă, respectiv de a fi încadrate cu contracte individuale de muncă.

În fapt, Biroul notarului public X a angajat ca și secretare, în baza unor convenții civile de prestări servicii, două persoane ambele pensionare, fără a calcula, declara, reține și achita la bugetul consolidat al statului, contribuțiile salariale aferente de asigurări sociale, de sănătate, pentru fondul de șomaj, etc., deși activitatea desfășurată de către cele două persoane îndeplinește condițiile de activitate dependentă, privind încadrarea cu contracte individuale de muncă.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 7 alin.(1) pct. 2, art. 55 alin.(1), art. 56 și art. 57 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

”Art. 7. Definiții ale termenilor comuni. - (1) În înțelesul prezentului cod, termenii și expresiile de mai jos au următoarea semnificație:

[...]

2. activitate dependentă - orice activitate desfășurată de o persoană fizică într-o relație de angajare;

[...]

Art. 55. Definierea veniturilor din salarii. - (1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/ sau în natură obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub

care ele se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă.

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.

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;

(3) Plătitorul este obligat să determine valoarea totală a impozitului anual pe veniturile din salarii, pentru fiecare contribuabil.” coroborate cu cele ale pct. 67 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se arată că:

”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.”

Potrivit prevederilor legale de mai sus, organele de inspecție fiscală analizând activitatea desfășurată de către cele două persoane în cadrul biroului notarial, aceea de secretariat care îndeplinește criteriile legale pentru a putea fi considerată drept activitate dependentă privind relația de subordonare cu angajatorul, spațiul de desfășurare, timpul de lucru, suportarea cheltuielilor de deplasare, a concediului de odihnă, etc., au considerat că angajatorul avea obligația încheierii de contracte individuale de muncă și de a reține și achita contribuțiile salariale aferente veniturilor realizate de cele două persoane și cele datorate de angajator.

Ca atare, au stabilit că biroul notarial a încadrat eronat pe bază de convenții civile și a întocmit state de plată privind colaboratorii pentru cele două persoane, procedând la reconsiderarea ca și activitate dependentă a activității desfășurate de cele 2 persoane F și H în perioada2009 –2010 în cadrul Biroului notarului public X.

La stabilirea venitului brut din salarii, organele de inspecție fiscală au avut în vedere venitul brut acordat potrivit convențiilor civile de prestări servicii încheiate, la care au aplicat deducerile personale și au calculat contribuțiile sociale de reținut de la cele Z angajate și datorate de biroul notarial ca angajator.

În acest sens se face și aplicarea prevederilor art. 24 alin.(1) și art. 28 alin.(1) și (2) din Legea nr. 19/ 2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, ale art. 24, 26 și 27 din Legea nr. 76/ 2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și sistemul ocupării forței de muncă, ale art. 215, 257 alin.(2) și 258 alin.(1) din Legea nr. 95/ 2006 privind reforma în domeniul sănătății, ale art. 101 alin.(1) și (2) din Legea nr. 346/ 2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale și ale art.7 alin.(1) din Legea nr. 200/ 2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, unde se arată:

Legea nr. 19/ 2000

”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, precum și veniturile brute lunare realizate de asigurații prevăzuți la art. 5 alin.(1) pct. VI.

Art. 28. – (1) Contribuția individuală de asigurări sociale, datorată de asigurații prevăzuți la art. 5 alin.(1) pct. I, II și VI, 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 asigurărilor sociale de stat, împreună cu contribuțiile individuale reținute de la asigurați.”

Legea nr. 76/ 2002

”Art. 24. – (1) Veniturile bugetului asigurărilor pentru șomaj se constituie din:

a) contribuțiile angajatorilor și ale persoanelor juridice la care își desfășoară activitatea asigurații prevăzuți la art. 19 lit. b) – e), asimilate angajatorului, potrivit prezentei legi;

b) contribuțiile individuale ale persoanelor prevăzute la art. 19;

Art. 26. – (1) Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la bugetul asigurărilor pentru șomaj, în cotă de 5%, aplicată asupra fondului total de salarii brute lunare realizate de asigurații prevăzuți la art. 19.

Art. 27. - 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. e), asupra veniturilor brute lunare realizate.”

Legea nr. 95/ 2006

”Art. 215. – (1) Obligația virării contribuției pentru asigurările sociale de sănătate revine persoanei juridice sau fizice care angajează persoane pe bază de contract individual de muncă ori în baza unui statut special prevăzut de lege, precum și persoanelor fizice, după caz.

(2) Persoanele juridice sau fizice la care își desfășoară activitatea asigurații sunt obligate să depună lunar la casele de asigurări alese în mod liber de asigurați declarații nominale privind obligațiile ce le revin față de fond și dovada plății contribuțiilor.

Art. 257. – (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;

Art. 258. – (1) Persoanele juridice sau fizice la care își desfășoară activitatea asigurații au obligația să calculeze și să vireze la fond o contribuție de 7% asupra fondului de salarii, datorată pentru asigurarea sănătății personalului din unitatea respectivă.”

Legea nr. 346/ 2002

”Art. 101. – (1) Baza de calcul pentru contribuția datorată de persoanele prevăzute la art. 5 și 7 o reprezintă fondul brut anual de salarii realizat.

(2) În situația în care într-o unitate există activități încadrate în mai multe clase de risc, baza de calcul o reprezintă fondul de salarii corespunzător activităților încadrate în fiecare clasă de risc.”

Legea nr. 200/ 2006

”Art. 7. – (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.”

Pe cale de consecință, se mențin constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la obligația Biroului notarului public X din Z de a plăti contribuțiile aferente veniturilor salariale realizate de cele două persoane în sumă de Z lei, contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată.

În ceea ce privește **majorările de întârziere în sumă totală de Z lei** aferente obligațiilor fiscale stabilite suplimentar de plată, precizăm că acestea sunt datorate potrivit principiului de drept “accesorium sequitur principale” – secundarul urmează principalul fiind calculate ca măsură accesorie asupra debitelor principale, în baza prevederilor art. 119(1) și 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr. 210/ 2005 și Ordonanțelor de urgență ale Guvernului nr. 39 și 88/ 2010 cu privire la stabilirea cotei majorărilor de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare, unde se prevede că:

”Art. 119. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

[...]

Art. 120. - (1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecarei, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.”

Iar, **penalitățile de întârziere în sumă totală de Z lei** sunt datorate în conformitate cu prevederile art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se specifică:

„Art. 120¹. - (1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Față de cele reținute, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei și în temeiul art. 210(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

Respingerea contestației formulată de Biroul notarului public X din Z, ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Z conform procedurii legale în termenul legal prevăzut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/ 2004.

director executiv

