



Ministerul Finanțelor Publice



Agenția Națională de Administrație Fiscală Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Maramureș Biroul Soluționarea Contestatiilor

Decizia nr.32 din 03.06.2010 privind soluționarea
contestatiei formulată de **SC X SRL**, cu domiciliul
fiscal în B M, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
sub nr...../11.02.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a fost sesizată de către
Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr...../10.02.2010,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub
nr...../11.02.2010, asupra contestației depuse de SC X SRL.

Contestația a fost formulată împotriva deciziei de impunere nr.
..../16.12.2009, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza
raportului de inspecție fiscală încheiat în data de 16.12.2009 și are ca
obiect suma totală de lei reprezentând:

..... lei - impozit pe profit;
.... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe
profit.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.
(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură
fiscală, republicată.

Constatând că în speta sunt îndeplinite condițiile prevăzute de
art.205 alin. (1), art.206 și art.209 alin. (1) lit.a) din Ordonanța
Guvernului nr. 92/2003, republicată, Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Maramureș este investită să se pronunțe asupra
contestatiei.

I. Prin contestația formulată SC X SRL solicită admiterea
acesteia și anularea actelor administrative fiscale atacate, motivând
următoarele:

Potrivit avizului de inspecție fiscală perioada supusă verificării pentru impozitul pe profit este 01.01.2007- 30.09.2009, însă controlul a fost extins în perioada 2005 – 2009 “dublând “un alt control efectuat în cursul aceluiași an.

În cursul anului 2009, societatea a fost controlată de două ori, de către aceleași organe fiscale și pentru aceeași perioadă de timp, ambele controale având aceeași tematică, contrar dispozițiilor art.105 alin.(3) din Codul de procedură fiscală.

Aprecierea organelor de inspecție fiscală că sunt nule de drept contractele civile pentru că nu ar fi specificat obiectul, data și nu ar fi semnate de către executant astfel că aceste cheltuieli nu sunt deductibile, rezultând un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei, se impune a fi înlăturată deoarece organele de inspecție fiscală nu se pot substitui unei instanțe de judecată.

Legea nu impune, sub sancțiunea nulității o anumită durată a contractului civil, prin urmare în acest caz primează acordul părților potrivit căruia contractul se derulează până la revocare, părțile înțelegând în acest mod să reglementeze raporturile juridice dintre ele.

În cadrul fiecărui contract este trecut domeniul în care va presta activitatea partea din contract, regăsindu-se în contactele civile în speță domeniile de activitate de natura celor în legătură cu care pct.28 din Normele de aplicare a Legii nr.571/2003 permite deducerea cheltuielilor, respectiv servicii din domeniul contabilitate, management, consultanță și asistență.

Contestatoarea consideră că potrivit art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal coroborat cu pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, are dreptul la deducerea cheltuielilor cu colaboratorii întrucât serviciile prevazute în contractele civile în cauză au fost efectiv prestate și au fost necesare realizării activității, prestarea serviciilor fiind justificată de plata către colaboratori a sumei de lei și de achitarea impozitului de 16% pentru sumele încasate.

Prin diminuarea veniturilor societății din perioada mai 2005 – martie 2009 de către organele de control cu suma de lei aferentă convențiilor civile și calcularea unui impozit de 16%, respectiv lei pentru veniturile în sumă de ... lei aferente perioadei mai 2005 – decembrie 2008, contestatoarea consideră că impozitul achitat în sumă de lei pentru convențiile civile este impozitul aferent veniturilor stabilite în plus, astfel că ar mai datora, numai suma de ... lei reprezentând impozit pe profit .

II. Prin raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 16.12.2009 organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

Forma inspecției fiscale a fost inspecție fiscală generală și a vizat perioada 01.01.2005 - 30.09.2009 pentru impozitul pe profit .

SC X SRL este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. J...../1994 și are ca obiect principal de activitate “ Comerț cu ridicata, nespecializat” cod CAEN 4690.

Referitor la **impozitul pe profit**, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

În perioada mai 2005 - martie 2009, SC X SRL a înregistrat în contul 621”cheltuieli cu colaboratorii “ suma de lei în baza unor contracte civile de prestări servicii încheiate cu diverse persoane fizice (inclusiv cu domnul PIN - administratorul societății).

Din aceasta sumă a fost platită colaboratorilor doar suma de lei și au fost reținute obligațiile de plată reprezentând impozit pe veniturile din convenții civile și contribuția individuală la asigurările sociale de sănătate.

Munca prestată în baza contractelor de convenții civile încheiate de SC X SRL cu diverse persoane fizice a fost efectuată în afara unor raporturi juridice de muncă din următoarele considerente:

- totalitatea raporturilor individuale și colective de muncă dintre salariat și angajator se cuprind în contractul individual de muncă reglementat de art.1 din Codul muncii.

- dispozițiile cuprinse în Legea nr.130/1999 cu privire la convențiile civile de prestări servicii au fost abrogate în mod implicit de dispozițiile Codului muncii, deoarece condițiile în care se putea încheia o convenție civilă de prestări servicii au fost preluate de noul Cod al muncii prin art.80 - 86 care reglementează contractul individual de muncă pe durată determinată, art.87 - 100 care reglementează munca prin agent de muncă temporară și art.101 - 104 care reglementează contractul individual de muncă cu timp parțial;

- regimul juridic al convențiilor civile de prestări servicii este statuat de Legea nr.130/1999, completată cu dispozițiile cuprinse în art.1 din Hotărârea Guvernului nr.935/2000, dispoziții care au fost abrogate în mod expres de art.13 din Hotărârea Guvernului nr.247/2003.

- dispozițiile Ordonanței de urgență a Guvernului nr.9/2003 pentru modificarea și completarea Legii nr.19/2000 abrogă textele legale care făceau referire la convențiile civile de prestări servicii, respectiv art.5 alin.(1) pct.VI și art.29 alin.(1) lit.f).

Prin urmare, Codul muncii a abrogat în mod implicit dispozițiile cu privire la convențiile civile de prestări servicii cuprinse în Legea nr.130/1999.

Pentru justificarea înregistrării în evidența contabilă a cheltuielilor cu colaboratorii, au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală mai multe contracte civile încheiate între SC X SRL și diverse persoane fizice, (unele persoane fizice fiind încadrate și cu contract individual de muncă în alte firme din cadrul grupului) contracte pe care organele de inspecție fiscală le-au considerat nule de drept deoarece nu este specificat obiectul și durata acestora și nu sunt semnate de către executant și în unele cazuri nici de către beneficiar.

Pentru plata acestor colaboratori, s-au întocmit state de plată distincte care au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, însă aceste documente nu pot face dovada plății întrucât nu sunt semnate de către colaboratori.

Din fișa contului 462 "Creditori diverși" unde au fost înregistrate aceste obligații de plată rezultă că nu s-au achitat decât o parte din acestea (în anul 2008 societatea a înregistrat cheltuieli cu colaboratorii în sumă totală de lei însă în această perioadă nu a efectuat plăți). Prin urmare, din totalul cheltuielilor cu colaboratorii în sumă de ... lei înregistrate în evidența contabilă în perioada mai 2005 - martie 2009, s-a achitat în numerar doar suma de lei.

În cadrul grupului de firme administrate de către PIN se practică acest mod de lucru privind prestările de servicii în baza convențiilor civile, respectiv unii salariați încadrați cu contract individual de muncă în una dintre firme au încheiate contracte civile și cu o altă firmă din cadrul grupului.

Acest lucru întărește argumentele potrivit cărora nu se justifică existența unor convenții civile deoarece persoanele fizice cu care sunt încheiate aceste contracte se afla într-o relație de subordonare față de beneficiar.

În legătură cu cele constatate, organele de inspecție fiscală au luat notă explicativă domnului PIN, administrator al SC X SRL.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au considerat că fiind nedeductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile cu

colaboratorii în suma de lei, rezultând un impozit pe profit suplimentar în suma de ... lei și diminuarea pierderii cu suma de lei aferentă trim.I 2009.

Pentru neachitarea la scadență a impozitului pe profit determinat suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de lei.

Au fost încălcate prevederile pct. 48 din Normele de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, condițiile de deducere nefiind îndeplinite cumulativ.

Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 16.12.2009 a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr...../16.12.2009 privind obligațiile fiscale contestate de SC X SRL în sumă totală de lei reprezentând impozit pe profit în sumă de lei și majorări de întârziere aferente în suma de lei.

III. Luând în considerare susținerile contestatoarei, constatările organelor de inspecție fiscală, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatoare și de către organele de inspecție fiscală, s-au reținut următoarele:

1.Directia Generală a Finanțelor Publice este investita să se pronunte dacă SC X SRL datorează impozitul pe profit în sumă de lei stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală prin decizia de impunere nr...../16.12.2009 .

In fapt, în perioada mai 2005 - martie 2009 SC X SRL a înregistrat în contul 621 "cheltuieli cu colaboratorii" suma de lei în baza unor contracte civile încheiate cu diverse persoane fizice, inclusiv cu administratorul societății domnul PIN .

Prin raportul de inspecție fiscală, s-a constatat că în contractele civile în cauză nu este prevăzut obiectul și durata acestora și nu sunt semnate de către executanți și în unele cazuri nici de către beneficiar, prin urmare s-a considerat că sunt nule de drept.

Din totalul de lei s-a achitat în numerar suma de lei și au fost reținute obligațiile de plată reprezentând impozit pe veniturile din convenții civile în sumă de lei și contribuțiile individuale la asigurațiile de sănătate în sumă de lei așa cum rezultă din anexa nr.1 la raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 16.12.2009.

În consecință, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile cu colaboratorii în sumă de lei înregistrate în contabilitate de SC X SRL în perioada mai 2005 – martie 2009, au determinat pentru cheltuielile nedeductibile în suma de ... lei, aferente perioadei mai 2005 – decembrie 2008, un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei și au diminuat pierderea aferentă trim . I 2009 cu suma delei

Prin contestația formulată SC X SRL, susține că a plătit colaboratorilor contravaloarea serviciilor prestate și a achitat la bugetul de stat impozitul reținut în sumă de lei aferent valorii convențiilor civile în cauză, prin urmare, consideră că din impozitul pe profit stabilit suplimentar de către organele de inspecție fiscală în sumă de lei ar datora numai suma de lei .

Cu adresa nr...../30.03.2010 Biroul Soluționarea Contestațiilor a solicitat contestatoarei să facă dovada achitării la bugetul de stat a impozitului pe venit în sumă de lei .

Deoarece adresa nr...../30.03.2010 a fost returnată de către postă cu mențiunea " expirat termen de păstrare" , aceasta a fost comunicată contestatoarei în data de 20.04.2010 prin prezentarea reprezentantului societatii la sediul Biroului Soluționarea Contestațiilor și primirea acesteia sub semnătură.

Cu adresa nr..../28.04.2010 înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr...../30.04.2010 SC X SRL a transmis Biroului Soluționarea Contestațiilor ordine de plată din care rezultă că în perioada 2005 – 2009 a achitat la bugetul de stat suma totală de lei reprezentând impozit pe veniturile din activități desfășurate pe baza contractelor/convențiilor civile.

Conform declarațiilor privind obligațiile de plată la bugetul de stat depuse la Administrația Finanțelor Publice B M, existente la dosarul cauzei, SC X SRL a declarat pentru perioada mai 2005 –martie 2009 un impozit pe veniturile din activități desfășurate în baza convențiilor/contractelor civile încheiate potrivit Codului civil în sumă totală de lei și nu de lei cât susține ca a achitat la bugetul de stat.

In drept, art.19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precizeaza:

“ Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile”.

Art. 21 alin.(3) lit.m) din același act normativ prevede:

“Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistentă sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activitatilor desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte.”

Pct. 48 din Normele metodologice de aplicarea Codului fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004 prevede:

“Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, asistentă sau alte prestări de servicii trebuie să îndeplinească cumulativ următoarele condiții :

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege ; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin : situatii de lucrari, procese - verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate , de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activitatilor desfășurate;”

Luând în considerare prevederile legale citate se retine că SC X SRL nu are dreptul la deducerea cheltuielilor cu colaboratorii în sumă de lei întrucât nu a dovedit că aceste cheltuieli au fost efectuate în scopul desfășurării activității, nefiind îndeplinite cumulativ condițiile prevăzute de lege.

Având în vedere că așa cum rezultă din conținutul deciziei si din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv ordinele de plata, SC X SRL a achitat la bugetul de stat un impozit pe veniturile din activități desfășurate în baza convențiilor/contractelor civile încheiate potrivit Codului civil în sumă totală de ... lei, se reține că din impozitul pe profit suplimentar în sumă de ... lei calculat de organele de inspecție fiscală datorează suma de ... lei.

In consecinta , pentru acest capăt de cerere contestatia urmează sa fie admisa pentru suma de lei si respinsă ca neîntemeiată pentru suma de lei.

2. Referitor la majorarile de intarziere în suma de lei stabilite suplimentar prin decizia de impunere nr...../16.12.2009, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca sunt datorate de SC X SRL .

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala încheiat în data de 16.12.2009, organele de inspectie fiscala au stabilit că SC X SRL datoreaza un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei.

Pentru neachitarea la scadența a impozitului pe profit în sumă de lei, organele de inspectie fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de lei.

In drept, art. 119 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală , republicată, precizează:

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadentă de către debitor a obligatiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”

Art. 120 alin. (1) si (7) din același act normativ , prevede:

“(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadentă si pâna 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. “

In temeiul prevederilor legale citate se reține că pentru neachitarea la scadența a obligației fiscale suplimentare reprezentând impozit pe profit în sumă de lei lei, SC X SRL datoreaza majorări de întârziere în sumă de lei.

Având în vedere că așa cum s-a aratat la capătul de cerere solutionat anterior din impozitul pe profit suplimentar în sumă de lei SC X SRL nu datorează suma de ... lei, nu datorează nici majorările de întârziere aferente în suma de lei.

In concluzie, pentru acest capat de cerere contestația urmează să fie admisă pentru suma de lei si respinsă ca neîntemeiată pentru suma de lei.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art.210 și art. 216 alin. (1) și (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală , republicată, se

DECIDE

1. Admiterea contestației formulate de SC X SRL cu domiciliul fiscal în BM pentru suma totală de lei reprezentând impozit pe profit în sumă de lei și majorări de întârziere aferente în sumă de lei și anularea deciziei de impunere nr...../16.12.2009 pentru aceasta suma.

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de SC X SRL cu domiciliul fiscal în BM pentru suma totală de lei reprezentând impozit pe profit în sumă de și majorări de întârziere aferente în sumă de lei .

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunal în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV