

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI BOTOSANI

DECIZIA NR. 42
din 23.08.2010

privind solutionarea contestatiei formulata de **I.F. P F**, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani sub nr. I/...../21.07.2010.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani - D.G.F.P.J.- a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani, prin adresa nr.IV/...../16.07.2010, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/...../21.07.2010 asupra contestatiei formulata de **I.F. P F** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr.IV/...../7 din 25.05.2010 privind suma totala de lei reprezentand :

- lei contributi de asigurari sociale asigurat;
- lei majorari de intarziere aferente contributiilor de asigurari sociale asigurat;
- lei contributie de asigurari pentru somaj asigurati;
- ... lei majorari de intarziere aferente contributiilor de asigurari pentru somaj asigurati;
- lei contributie de asigurari sociale de sanatate asigurati;
- lei majorari de intarziere aferente contributiilor de asigurari sociale de sanatate asigurati;
- ... lei contributie asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale angajator;
- ... lei majorari de intarziere aferente contributiei de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale angajator;
- lei contributi de asigurari sociale datorate de angajator;
- lei majorari de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale datorata de angajator;
- lei contributie de asigurari pentru somaj datorata de angajator;
- ... lei majorari de intarziere aferente contributiilor de asigurari pentru somaj angajator;
- lei contributie de asigurari sociale de sanatate angajator;
- ... lei majorari de intarziere aferente contributiilor de asigurari sociale de sanatate angajator;
- lei contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoane fizice sau juridice;
- ... lei majorari de intarziere aferente contributiei pentru concedii si indemnizatii de la persoane fizice sau juridice;
- lei contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale datorata de angajator;
- lei majorari de intarziere aferente contributiei la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale datorata de angajator;
- lei impozit pe salarii;

- lei majorari de intarziere aferente impozitului pe salarii.

I.F. P contesta si Raportul de inspectie fiscala nr.IV/...../28.05.2010 si Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.IV/...../8 din 28.05.2010.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani , constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, 206, 207 alin.(1) si 209 alin.(1) lit.a). din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se investeste cu solutionarea contestatiei. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

I. Contestatoarea, **I.F. P F**, sustine ca in mod netemeinic si nelegal, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina petentei contributii de plata catre bugetul de stat pentru perioada 25.04.2009-25.09.2009, luindu-se ca baza de calcul salariul minim brut pe tara de 600 lei pentru un program de lucru de 170 de ore in medie pe luna, intrucat asa cum a declarat atat B.A., cat si reprezentantul I.F. P F inspectorilor de la I.T.M. Botosani, acesta l-a ajutat ocazional la lucru pe P. F., fiind platit la intelegere , iar in perioada 01.09.2009-24.09.2009, acesta a lucrat cate 3 ore pe zi fiind platit cu 15-20 lei pe zi.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr.IV/...../7 din 25.05.2010, Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani a stabilit urmatoarele:

In data de 29.09.2009 organele de inspectie din cadrul I.T.M. Botosani au intocmit Procesul verbal de constatare si sanctionare a contraventiilor seria A nr....., prin care se constata ca la data de 25.09.2009, ca rezultat a controlului inopinat a fost identificat B.A., CNP care desfasura activitati pentru contestatoare din data de 25.04.2009, fara sa aiba contract individual de munca incheiat in forma scrisa anterior inceperii activitatii.

Prin fapta sesizata organului fiscal teritorial cu adresa nr...../05.10.2009 emisa de I.T.M. Botosani si inregistrata la organul fiscal sub nr.IV/...../07.10.2009, se constata ca nu au fost respectate de domnul P.F. obligatiile fiscale cu privire la declararea bunurilor si veniturilor impozabile, conform art.22, alin.(1) lit. a-f din O.G. nr.92/2003.

III. Din analiza documentatiei existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum si a prevederilor legale in vigoare se retine:

1. In ceea ce priveste obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala constand in contributii sociale in suma delei si impozit pe salarii in suma de lei, cauza supusa solutionarii este daca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca I.F. P.F. datoreaza aceasta suma pentru veniturile obtinute de domnul B.A. in perioada 25.04.2009-25.09.2009 ca urmare a serviciilor prestate de catre acesta contestatoarei, in conditiile in care acesta nu avea incheiat contract de munca sau contract de prestari servicii cu petenta.

In fapt, la data de 29.09.2009 I.T.M. Botosani a incheiat Procesul verbal de control si sanctionare a contraventiilor nr....., prin care s-a stabilit ca in perioada 25.04.2009-25.09.2009 domnul B.A. a lucrat la I.F. P F fara a avea contract de munca incheiat, contestatoarea fiind sanctionata cu amenda contraventionala in suma de 1.500 lei.

Prin adresa nr...../05.10.2009, inregistrata la Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani sub nr.IV/...../07.10.200, I.T.M. Botosani solicita stabilirea

implicatilor fiscale la un numar de 7 angajatori, printre care si contestatoarea, care folosesc munca denumita generic "nedeclarata".

Ca urmare a acestei adrese, Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani incheie Raportul de inspectie fiscala nr.IV/...../28.05.2010, in baza caruia emite Decizia de impunere nr.IV/...../7 din 25.05.2010, decizie prin care se stabileste obligatia de plata catre bugetul general consolidat al statului a sumei de lei reprezentand contributi sociale, impozit pe salarii si majorari de intarziere aferente acestora.

Aceste obligatii fiscale au fost stabilite avand la baza declaratia data de petenta conform careia domnul B.A. l-a ajutat ocazional la lucru, lucrând catre trei ore pe zi si fiind platit cu cate 15-20 lei pe zi si salariul minim brut pe tara garantat in plata pentru un program complet de lucru de 170 de ore pe luna, in suma de 600 lei, motivat de cifra de afaceri declarata de contribuabil, respectiv lei si un venit net de lei.

In drept, O.U.G. nr.44/2008 privind desfasurarea activitatilor economice de catre persoanele fizice autorizate, intreprinderi individuale si intreprinderi familiale prevede ca:

"Art.28 -(1) Intreprinderea familiala este constituita din 2 sau mai multi membri ai unei familii.

(2) Membrii unei intreprinderi familiale pot fi simultan PFA sau titulari ai unor intreprinderi individuale. De asemenea, acestia pot cumula si calitatea de salariat al unei terte persoane care functioneaza atat in acelasi domeniu, cat si intr-un alt domeniu de activitate economica decat cel in care si-au organizat intreprinderea familiala.

(3) Membrii unei intreprinderi familiale sunt asigurati in sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale si au dreptul de a fi asigurati in sistemul asigurarilor sociale de sanatate si al asigurarilor pentru somaj, in conditiile prevazute de lege.

(4) Intreprinderea familiala nu poate angaja terte persoane cu contract de munca.

Art. 29.

(...)

(3) In scopul exercitarii activitatii pentru care a fost autorizata, intreprinderea familiala, prin reprezentantul sau, poate colabora cu alte persoane fizice autorizate ca PFA, intreprinzatori persoane fizice titulari ai unor intreprinderi individuale sau reprezentanti ai unor intreprinderi familiale ori cu alte persoane fizice sau juridice, pentru efectuarea unei activitati economice, fara ca aceasta sa ii schimbe statutul juridic dobandit potrivit prezentei sectiuni. "

Avand in vedere prevederile legale de mai sus se retine ca intreprinderea familiala nu poate angaja terte persoane cu contract individual de munca dar poate colabora cu alte persoane fizice autorizate ca PFA, intreprinzatori persoane fizice titulari ai unor intreprinderi individuale sau reprezentanti ai unor intreprinderi familiale ori cu alte persoane fizice sau juridice, pentru efectuarea unei activitati economice.

Eronat organele de inspectie fiscala au calculat contributi sociale si impozit pe salarii, considerandu-l pe domnul B.A. ca fiind salariat al petentei, intrucat asa cum rezulta din toate prevederile legale referitoare la modul de calcul al contributiilor, acestea se stabilesc numai pentru persoanele carora le-au fost incheiate contracte individuale de munca.

Din cele prezentate mai sus se retine faptul ca petenta avea posibilitatea sa incheie contracte de colaborare sau de prestare de servicii cu domnul B.A., prin neincheierea unui astfel de contract si neinregistrarea in contabilitate a cheltuielilor care decurg din acesta petenta platind bugetului de stat un impozit pe venit mai mare.

Avand in vedere faptul ca I.F.P.F. nu are dreptul sa angajeze terte persoane cu contract individual de munca rezulta ca in mod nelegal organele de inspectie fiscala au considerat ca domnul B. A. este salariat al petentei calculand contributiile sociale si impozit pe salarii in suma de lei, contestatia referitoare la acest capat de cerere urmand a se admite in conformitate cu prevederile art.216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare: "**Prin decizie contestatia poate fi admisa, in totalitate sau in parte, ori respinsa.**"

2. Referitor la accesoriile aferente contributiilor sociale si impozitului pe salarii in suma totala de lei, D.G.F.P.J.Botosani este investita sa se pronunte daca I.F. P. F. datoreaza aceasta suma, in conditiile in care contestatia referitoare la debitele la care au fost calculate acestea urmeaza a fi admisa prin prezenta decizie.

In drept, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, prevede la art.119 alin.(1) ca :"**pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere**" care se calculeaza potrivit art.120 alin.(1):"**Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere , incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.**"

In fapt, pentru neplata la termen a diferentelor suplimentare de creante fiscale, organele de inspectie fiscala au calculat accesoriile aferente contributiilor sociale in suma de lei si accesoriile aferente impozitului pe salarii in suma delei.

Avand in vedere ca urmeaza a fi admisa contestatia pentru debitele privind contributiile sociale si impozit pe salarii, in conformitate cu principiul de drept "accesoriul urmeaza principalul", contestatia petentei va fi admisa si pentru accesoriile aferente acestor debite in suma totala de lei.

3. Referitor la contestarea Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala inregistrata sub nr. IV/...../8/28.05.2010 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani prin compartimentul solutionare contestatii are competenta materiala de a solutiona acest capat de cerere, in conditiile in care dispozitia de masuri nu se refera la stabilirea de impozite, taxe, contributi, datorie vamala si accesoriile ale acestora, ci priveste masurile stabilite in sarcina contribuabilului, fapt pentru care competenta de solutionare a contestatiei indreptata impotriva dispozitiei de masuri revine organului fiscal emitent al acesteia.

In fapt, prin Dispozitia nr. IV/..../8/28.05.2010, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii masura de a inregistra in evidenta contabila obligatiile fiscale stabilite suplimentar, astfel cum au fost detaliate in decizia de impunere nr.IV/...../7/25.05.2010 si in raportul de inspectie fiscala nr. IV/...../28.05.2010.

In drept, art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare prevede :

“(1) Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situatiei emise in conformitate cu legislatia in materie vamala, a masurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitie de masuri, se solutioneaza de catre:

a) structura specializata de solutionare a contestatiilor din cadrul directiilor generale a finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti, dupa caz, in a caror raza teritoriala isi au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorii vamala, accesorii ale acestora, precum si masura de diminuare a pierderii fiscale, in cuantum de pana la 3 milioane lei;

(...)

(2) Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente”, iar pct.5.2. din Ordinul A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede urmatoarele:

“Alte acte administrativ fiscale pot fi: dispozitia de masuri, decizia privind stabilirea raspunderii reglementata de art. 28 din Codul de procedura fiscala, republicat, notele de compensare, instiintari de plata, procesul-verbal privind calculul dobanzilor cuvenite contribuabilului etc.”

Conform pct. 1 din anexa nr. 2 la Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1939/2004 pentru aprobarea formularului Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, **“Formularul Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala in aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a indeplini masurile stabilite.”**

Intrucat masurile stabilite in sarcina I.F.P.F. prin dispozitia de masuri nr. IV/...../8/28.05.2010 nu vizeaza stabilirea obligatiilor fiscale ale intreprinderii familiale, ci masuri, fapt pentru care dispozitia nu are caracterul unui titlu de creanta fiscala (ca de exemplu: deciziile de impunere, etc.), se retine ca solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere intra in competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, respectiv a Activitatii de Inspectie Fiscala Botosani, compartimentul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.J. Botosani neavand competenta de solutionare a dispozitiilor privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala.

4.Referitor la contestatia formulata impotriva raportului de inspectie fiscala nr.IV/...../28.05.2010, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani se poate pronunta asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care raportul de inspectie fiscala nu reprezinta act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.

In drept, art.205 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede ca: **“impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrativ fiscale se poate formula contestatie potrivit legii”**. Conform art. 110 alin.(3) **：“titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se**

individualizeaza creanta fiscala”, aceasta reprezentand conform art. 21 alin.(1): ”drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezulta din raporturile de drept material fiscal”. In intelesul art. 41 ”actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent in aplicarea legislatiei privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor si obligatiilor fiscale”.

De asemenea, art. 85 alin (1) prevede ca: **“impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc... prin decizie emisa de organul fiscal...”**, in conditiile art.109(2): **“la finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere”**, decizia de impunere reprezentand actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat conform art.205 alin. (1) din cod. proc. fiscala.

Art. 86 alin. (1) din cod. proc. fiscala, republicat in data de 31.07.2007, prevede ca: **“decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de cate ori aceasta modifica baza de impunere”**, iar art. 88 prevede ca: **“sunt asimilate deciziei de impunere si urmatoarele acte administrative fiscale:**

a) deciziile privind rambursari de taxa pe valoare adaugata si deciziile privind restituirii de impozite, taxe, contributii si alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii;

d) procesele-verbale prevazute la art.142 alin.(6) si art.168

alin.(2)”.

Potrivit art.209 alin.(1) lit.a) din acelasi act normativ, directiile generale ale finantelor publice judetene unde contestatorii isi au domiciliul fiscal pot solutiona doar: **“Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situatiei emise in conformitate cu legislatia in materie vamala, a masurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitie de masuri”**.

In fapt, I.F.P.F. contesta raportul de inspectie fiscala nr. IV/...../28.05.2010 incheiat de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani.

Se retine ca prin continutul sau raportul de inspectie fiscala nr. IV/...../28.05.2010 nu prevede nici o mentiune privind modul de contestare a acestuia si organul competent sa o solutioneze, rezultand cu claritate faptul ca raportul de inspectie fiscala nu poate fi contestat. Insa, la pct. 6 al Deciziei de impunere nr. IV/...../7/25.05.2010, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/...../28.05.2010, se prevede ca impotriva deciziei se poate face contestatie care se depune in termen de 30 zile la organul fiscal emitent al deciziei.

Fata de cele prezentate mai sus se retine ca contestatoarea a fost informata in mod explicit asupra prevederilor codului de procedura fiscala referitoare la contestarea unui act administrativ fiscal.

Intrucat societatea a formulat contestatie si impotriva raportului de inspectie fiscala nr. IV/...../28.05.2010 , si avand in vedere ca decizia reprezinta titlu de creanta, conform prevederilor art. 109 coroborat cu art. 209 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, susceptibil de a fi contestat, potrivit art. 205 din acelasi act normativ, urmeaza sa fie respinsa contestatia referitoare la acest capat de cerere ca inadmisibila.

Fata de cele retinute mai sus, in temeiul prevederilor art: 21, 85, 86, 88, 109, 110, 205, 209 alin.(1) lit. b), 209 alin.(2), 210; 211; 213 alin.(5); 215, 216 alin.(1); 217 alin.(1) si 70 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, coroborat cu pct.5.2. din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE:

Art.1. Se admite contestatia formulata de I.F.P.0 F. pentru suma totala de lei reprezentand :

- lei contributii de asigurari sociale asigurat;
- lei majorari de intarziere aferente contributiilor de asigurari sociale asigurat;
- lei contributie de asigurari pentru somaj asigurati;
- ... lei majorari de intarziere aferente contributiilor de asigurari pentru somaj asigurati;
- lei contributie de asigurari sociale de sanatate asigurati;
- lei majorari de intarziere aferente contributiilor de asigurari sociale de sanatate asigurati;
- ... lei contributie asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale angajator;
- ... lei majorari de intarziere aferente contributiei de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale angajator;
- lei contributii de asigurari sociale datorate de angajator;
- lei majorari de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale datorata de angajator;
- lei contributie de asigurari pentru somaj datorata de angajator;
- ... lei majorari de intarziere aferente contributiilor de asigurari pentru somaj angajator;
- lei contributie de asigurari sociale de sanatate angajator;
- ... lei majorari de intarziere aferente contributiilor de asigurari sociale de sanatate angajator;
- lei contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoane fizice sau juridice;
- ... lei majorari de intarziere aferente contributiei pentru concedii si indemnizatii de la persoane fizice sau juridice;
- lei contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale datorata de angajator;
- lei majorari de intarziere aferente contributiei la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale datorata de angajator;
- lei impozit pe salarii;
- lei majorari de intarziere aferente impozitului pe salarii.

Art.2. Transmiterea spre competenta solutionare a contestatiei formulata de I.F.P. F. impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala inregistrata sub nr. IV/...../8/28.05.2010, Activitatii de Inspectie Fiscala Botosani ca organ fiscal emitent al actului administrativ fiscal contestat.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Botosani in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,