

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ  
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE  
A JUDEȚULUI NEAMȚ**

**DECIZIA NR. 413 DIN 21.07.2006  
privind soluționarea contestației formulate de  
CONTRIBUABILUL X ... din localitatea ...,  
înregistrată la D.G.F.P. Neamț sub nr. 5066/30.05.2006**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Neamț a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală din cadrul Structurii de administrare fiscală Neamț, cu adresa nr. 3551/3916/29.05.2006 înregistrată la direcția generală sub nr. 5066/30.05.2006, cu privire la contestația formulată de CONTRIBUABILUL X având sediul în..., jud.Neamț si codul de identificare fiscala ....

Contestația, înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr.3551/15.05.2006, a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr. 253/10.04.2006 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr. 2571/10.04.2006 si are ca obiect masura privind modificarea bazei de calcul a contributiilor sociale, cu consecinta stabilirii ca obligatie suplimentara de plata a sumei de 45.854 lei reprezentând:

-diferente in plus

- 10678 lei -contributia de asigurari sociale datorata de angajator;
- 6055 lei -dobanzi aferente contributiei de asigurari sociale datorata de angajator;
- 1016 lei -penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale datorata de angajator;
- 6553 lei -contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asigurati;
- 2926 lei -dobanzi aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinuta de la asigurati;
- 482 lei -penalitati de intarziere aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinuta de la asigurati;
- 260 lei -penalitati pentru nevirarea la termen a contributiei individuale de asigurari sociale retinuta de la asigurati;
- 2016 lei -contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator;
- 323 lei -dobanzi aferente contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator;
- 33 lei -penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator;
- 3562 lei -contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajator;
- 2960 lei -dobanzi aferente contributiei de asigurari pentru somaj datorata de angajator;
- 577 lei -penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari pentru somaj datorata de angajator;
- 4 lei -dobanzi aferente contributiei individuale de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati;

- 3747 lei -contributia pentru asigurari de sanatate datorata de angajator;
- 4541 lei -dobanzi aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorata de angajator;
- 947 lei -penalitati de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorata de angajator;
- 26 lei -dobanzi aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati;
- diferente in minus
  - 693 lei -contributia individuala de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati;
  - 159 lei -contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.175 alin.(1) și (2), art.177 alin.(1) și art.179 alin.(1) lit.a) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Neamț este legal investită să soluționeze contestația formulată de CONTRIBUABILUL X din orasul ..., jud. Neamt.

**I. Petenta depune contestație împotriva masurilor dispuse prin raportul de inspectie fiscala nr. 2571/10.04.2006 si prin decizia de impunere nr. 253/10.04.2006** emise de Activitatea de inspectia fiscala, prin care s-au stabilit debite in suma de 45.854 lei, motivand următoarele:

-In legatura cu constatarile organelor de inspectie privind asigurarile sociale, cuprinse in Cap. III – alineat 3.1, unitatea considera ca baza impozabila stabilita suplimentar conform anexei 9 la actul de inspectie nu a fost calculata corect, conform situatiei reale din documentele primare ale unitatii, respectiv statele de plata, exemplificand cu diferenta existenta la fondul de salarii aferent lunii mai 2002, diferenta provenita din cumulul de functii pentru 3 persoane.

Unitatea mai arata ca in perioada 2001-februarie 2003 s-au aplicat prevederile Legii 2/1991 privind cumulul de functii, care prevede faptul ca unitatea plateste pentru salariatul care si-a ales functia de baza la aceasta unitate, contributia de asigurari sociale si contributia pentru pensia suplimentara retinuta, pe baza salariului luat in calcul pentru celelalte drepturi, prezentand in Anexa nr. 1 situatia corecta a salariilor baza de calcul.

Unitatea nu este de acord cu faptul ca organul de control a stabilit eronat contributia de asigurari sociale datorata de angajator si asupra sumelor de natura veniturilor din activitati desfasurate in baza conventiilor civile de prestari servicii, aratand ca in perioada martie 2003 - decembrie 2005 pentru aceste persoane, cu contracte incheiate conform Codului Civil, unitatea a retinut impozit pe salarii si contributia de asigurari de sanatate datorata de angajat potrivit art. 53, lit. d) din Codul fiscal.

Contribuabilul mai arata ca nu ar fi trebuit ca verificarea sa se extinda pe perioada de prescriptie deoarece Protopopiatul nu s-a incadrat in niciuna dintre abaterile prevazute la art. 90 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003, republicata, respectiv ca au fost depuse declaratii lunare, iar debitele au fost achitate integral.

-In legatura cu constatarile organelor de inspectie privind contributia pentru somaj datorata de angajator, cuprinse in Cap. III – alineat 3.3, unitatea considera ca baza impozabila stabilita suplimentar de organul de control conform anexei 9 la actul de inspectie nu a fost calculata corect conform situatiei reale din documentele primare, deoarece in perioada 2001-februarie 2003, pentru veniturile obtinute prin cumul de functii, nu se calculeaza 5% somaj de catre angajator, functia de baza fiind in alta parte, iar veniturile obtinute in baza unor contracte civile de prestari servicii in perioada martie 2003 – decembrie 2005 nu sunt supuse impozitarii cu aceasta contributie, conform Legii 26/2002, art. 26, alin. 2 si H.G. nr. 174, art. 13, al. J.

Unitatea mai arata ca in perioada 2001 – august 2002 declararea si achitarea contributiei pentru somaj datorata de angajator s-a efectuat de catre fiecare parohie din subordinea Propopiatului, iar diferentele stabilite privesc fiecare unitate, acestea avand cod fiscal distinct. Situatiia considerata corecta de catre Protopopiat, din punct de vedere al bazei de calcul, este prezentata in Anexa nr. 2 la contestatie.

-In legatura cu constatările organelor de inspectie privind contributia la fondul de sanatate datorata de angajator, cuprinse in Cap. III – alineat 3.4, unitatea isi motiveaza contestatia ca si in cazul contributiei pentru somaj, in Anexa nr. 3 la contestatie fiind prezentat calculul corect al contributiei datorate pe perioada verificata.

-Referitor la Cap. III - alineat 3.2 –Contributia pentru accidente de munca si boli profesionale, contribuabilul arata ca diferentele stabilite la control nu au suport legal deoarece prin Legea 346/2001, art. 101, al. 4, lit. d se prevede ca aceasta contributie nu se datoreaza pentru sumele obtinute in baza unor conventii de prestari servicii sau executari de lucrari de catre persoanele care au incheiate contracte individuale de munca.

In finalul contestatiei unitatea arata ca actul de control a fost semnat fara a fi discutat cu persoanele care au fost angajate in perioada supusa verificarii, motiv pentru care solicita analiza motivelor invocate privind stabilirea diferentelor suplimentare prin raportul de inspectie fiscala.

**II. Raportul de inspectie fiscală din data de 07.04.2006,** inregistrat la Activitatea de inspectie fiscala Neamt sub nr. 2571/10.04.2006, **a avut ca obiectiv verificarea impozitelor si contributiilor datorate bugetului general consolidat** in urma solicitarii CONTRIBUABILULUI X adresata Administratiei Finantelor Publice ..., **perioada supusa inspectiei fiscale fiind ianuarie 2001 – decembrie 2005. In Decizia de impunere nr. 253/10.04.2006 privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, care are ca anexa Raportul de inspectie fiscala mentionat mai sus, sunt cuprinse obligatii suplimentare in suma totala de 45.854 lei,** reprezentand contributi sociale si obligatii fiscale accesorii aferente contributiilor. Debitel stabilite ca diferente in plus sau in minus, cuprinse in anexele 1-8 la raportul de inspectie fiscala, au avut ca baza de calcul sumele inscrise in Anexa nr. 9 la raport "Situatia salariului brut in perioada 2001-2005", intocmita de CONTRIBUABILUL X si neinsusita de organele de inspectia prin semnare.

Motivatia organelor de inspectie pentru calcularea diferentelor de obligatii fiscale a fost faptul ca nu s-au constituit contributiile angajatorului si nici a angajatilor asupra venitului brut realizat de preotii care au cumul de functii, iar la contributia pentru accidente de munca si boli profesionale datorata pentru anul 2005 organele de inspectie au constatat ca nu s-a aplicat cota de contributie stabilita in functie de tariful de risc conform nivelului de diviziune CAEN.

Dobanzile si penalitatile au fost calculate pentru neachitarea in termenele legale a contributiilor datorate de CONTRIBUABILUL X .

III. Având în vedere motivele invocate de petentă, constatările organelor de inspectie fiscală, documentele existente la dosarul cauzei și actele normative în vigoare la data analizării contestației, se rețin următoarele:

**Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Neamt se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei privind obligatiile fiscale in suma de 45.854 lei, in conditiile in care Anexa nr. 9 la raportul de inspectie, care cuprinde salariile brute pe baza carora organele de inspectie au stabilit contributiile datorate pentru perioada 2001-2005, a fost intocmita de contribuabil si nu a fost confirmata verificarea prin semnatura organelor de**

**inspectie, iar CONTRIBUABILUL X contesta cuantumul sumelor cuprinse in aceasta anexa.**

**În fapt,**

Prin actul de inspectie contestat, organele de inspectie au calculat diferente de obligatii fiscale in plus si in minus pentru perioada 2001-2005, reprezentand contributi sociale, deoarece CONTRIBUABILUL X nu a inclus salariile realizate de persoanele incadrate prin cumul de functii in baza de impozitare pentru stabilirea contributiilor datorate de angajator si de angajati la bugetul general consolidat. Baza de calcul pentru contributiile la care s-au constatat diferente suplimentare se regaseste in Anexa nr. 9 la raportul de inspectie fiscala, anexa intocmita de contribuabil si nesemnata de organele de inspectie.

Prin contestatia formulata, contestatorul solicita stabilirea cuantumului obligatiilor de plata pentru perioada 2001-2005 prin luarea in considerare a prevederilor referitoare la cumulul de functii si la regimul veniturilor obtinute de persoanele fizice care au incheiate contracte de prestari servicii conform Codului Civil, aratand si ca datele cuprinse in Anexa nr. 9 la raportul de inspectie fiscala nu sunt cele care ar constitui baza reala de calcul a contributiilor.

In sustinerea contestatiei formulate de catre CONTRIBUABILUL X impotriva constatarilor organelor de inspectie, acesta afirma ca pentru persoanele existente pe statele de plata si ale caror salarii nu au fost incluse in baza de impozitare a contributiilor exista contracte de prestari servicii intocmite conform Codului Civil.

Prin contestatie Protopopiatul mai constata ca perioada verificata nu ar fi trebuit sa fie de 5 ani, ci de 3 ani, deoarece nu se incadreaza in exceptiile prevazute la art. 90 alin. 3 din O.G. nr. 92/2003, republicata.

In urma depunerii contestatiei, cu adresa nr. 3681/19.05.2006 organele de inspectie au solicitat Administratiei Finantelor Publice ... transmiterea situatiei persoanelor incadrate la CONTRIBUABILUL X pe baza de contracte civile de prestari servicii conform Codului Civil, precum si daca aceste contracte au fost inregistrate la organul fiscal teritorial pentru perioada 2003-2005. Cu adresa inregistrata la A.I.F. Neamt sub nr. 3851/25.05.2006, A.F.P. ... comunica faptul ca prin adresa inregistrata la organul fiscal cu nr. 1586/27.02.2006, CONTRIBUABILUL X a depus pentru patru persoane un numar de 25 de contracte de prestari servicii (nr. 1-16 si 18-26 inregistrate la emitent intre 20.02.2003 si 25.01.2006).

**În drept,**

Referitor la obiectul și funcțiile inspecției fiscale, art.92 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 26 septembrie 2005, precizeaza:

“(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora.”

Referitor la perioada supusă inspecției fiscale, art. 96 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 26 septembrie 2005, precizeaza:

“(1) Inspecția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale.[...]

(3) La celelalte categorii de contribuabili inspecția fiscală se efectuează asupra creanțelor născute în ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligația depunerii declarațiilor fiscale. Inspecția fiscală se poate extinde pe perioada de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, dacă:

- a) există indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat;
- b) nu au fost depuse declarații fiscale;
- c) nu au fost îndeplinite obligațiile de plată a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.”

Art. 103 - Reguli privind inspectia fiscală din aceeași ordonanță precizează ca:

“(1) Inspectia fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”

Potrivit art. 107 - Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale,

“(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspectiei, din punct de vedere factual și legal.

(2) Dacă, ca urmare a inspectiei, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.”

Prin Ordinul nr.551/2004, Ministerul Finanelor Publice a aprobat modelul și conținutul Raportului de inspectie fiscală. În Anexa nr. 2 la acest ordin se precizează că în cazul în care se modifică baza de impunere se vor menționa: modul de interpretare a aspectelor fiscale de către contribuabil, punctul de vedere al inspectiei fiscale față de interpretarea contribuabilului, consecințele fiscale ale abaterilor constatate, motivele de drept și temeiul legal pentru modificarea bazei de impunere, precum și că pentru fiecare contribuție verificată se întocmesc tabele și situații necesare sustinerii constatarilor, anexe ce vor fi semnate de organele de inspectie fiscală și, pentru luare la cunoștință, de reprezentantul contribuabilului.

Ca soluție asupra contestației, la art. 186 din O.G. nr. 92/2003, republicată, se prevede că:

“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

Față de cele prezentate mai sus, se reține că **din cele înscrise în raportul de inspectie, în contestație și în documentele aflate la dosarul contestației, nu rezultă cu claritate care este baza de calcul pentru contribuțiile datorate bugetului general consolidat în perioada 2001-2005**. Organul de soluționare nu se poate pronunța asupra cuantumului salariilor brute care reprezintă baza de calcul pentru contribuțiile sociale datorate bugetului consolidat deoarece organele de inspectie fiscală nu au întocmit și semnat o anexă care să cuprindă aceste sume, anexă care să poată fi comparată cu anexele întocmite de contestator și anexate la contestație, Anexa nr. 9 neconstituind un document care să susțină constatările privind baza de impunere pentru contribuțiile sociale deoarece nu a fost confirmată prin semnatura de organele de inspectie.

Având în vedere cele de mai sus, **se vor desființa Decizia de impunere nr. 253/10.04.2006 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală și Raportul de inspectie fiscală nr. 2571/10.04.2006, cu excepția mențiunilor referitoare la impozitul pe veniturile din salarii, urmând ca organele de inspectie fiscală să procedeze la reanalizarea documentelor existente la dosarul cauzei și a oricărui probe care se vor considera relevante** pentru a se pronunța care este baza de calcul pentru contribuțiile sociale, dacă existența contractelor de prestări servicii, așa cum sunt prezentate în adresa A.F.P. ... nr. 3681/24.05.2006, poate conduce la recalcularea contribuțiilor datorate la bugetul general consolidat în condițiile în care acestea nu au fost înregistrate la organul fiscal teritorial la termenele legale, precum și care sunt indiciile care au condus la extinderea inspectiei fiscale pentru o perioadă de 5 ani, cu luarea în

considerare si a prevederilor Capitolului III "Administrarea si aprecierea probelor" din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, si sa emita o noua decizie de impunere cu respectarea celor precizate mai sus si a dispozitiilor legale privind calcularea contributiilor sociale, aplicabile in perioada verificata .

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in temeiul prevederilor art. 179 si art. 186 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

#### **DECIDE:**

**Desfiintarea Deciziei de impunere nr. 253/10.04.2005 privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala si a Raportului de inspectie fiscala nr. 2571/10.04.2005** pentru suma de **45.854 lei, cu exceptia capitolului referitor la impozitul pe veniturile din salarii**, acte administrativ fiscale emise de Activitatea de inspectie fiscala Neamt pentru CONTRIBUABILUL X, urmand ca in 30 de zile de la comunicare organul de inspectie fiscala să emită, alta decizie de impunere, care va viza aceeași perioada si va avea în vedere considerentele deciziei de solutionare.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Neamt in termen de 6 luni de la data comunicarii acesteia, conform prevederilor legale.