

DECIZIA NR.101/ .04.2012
privind solutionarea contestatiei formulate de PFA XXXXXXXX
CIF XXXX, cu domiciliul fiscal in loc. XXX, str. XXXXX, nr. XX
apXX jud. XXXX

Directia Generala a Finantelor Publice XXX a fost investita in baza art 209 din OG 92/ 2003 cu solutionarea contestatiei formulate de PFA XXX, impotriva Deciziei de impunere nr XXX/15.02.2012, si a Raportului de Inspectie Fiscala nr. XXXX/15.02.2012 intocmite de Activitatea de Inspectie Fiscala XXXX.

Contestatia a fost depusa, in termenul impus de art 207 din OG 92/ 2003 R, fiind inregistrata la Activitatea de Inspectie Fiscala XXX cu nr XXX/29.03.2012, iar la DGFP XXX sub nr. XXX/03.04.2012. Deciziile de impunere au fost comunicate contribuabilului prin posta cu confirmare de primire in data de 28.02.2012.

Suma total contestata este de XXX lei (debit + majorari de intarziere si penalitati)

I Prin contestatia depusa , petenta solicita:

- anulara in totalitate a Deciziei de impunere nr. XXX/15.02.2012 si a Raportului de Inspectie Fiscala nr. XXXX/27.02.2012.

Petenta invoca in sustinerea contestatiei urmatoarele:

- activitatea PFA consta in colaborarea cu partenerul XXX din XXX in baza contractului incheiat la data de 15.11.2009. Astfel partenerul italian trimite in XXX piese aferente unor subansamble pentru linii de hranit pui din crescatorii, pe care PFA XXXX le asambleaza si le trimite inapoi in XXX facturand manopera.

- pentru efectuarea serviciilor de asamblare PFA XXXX a incheiat pe o perioada determinata si strict temporar contracte de prestari servicii (conventii civile) cu diverse persoane fizice pentru perioada 01.01.2010-31.10.2010.

- cu privire la obiectul conventiei civile, desi inspectorul fiscal considera ca veniturile realizate in baza acestor contracte ar intra in categoria veniturilor din activitati dependente

intrucat nu sunt indeplinite criteriile preponderente unei activitati independente, „ va rog sa verificati natura juridica a contractelor de prestari servicii, deoarece acestea au o natura juridica diferita fata de contractul individual de munca ”

- analizand contractele de prestari servicii, se poate constata ca suntem in fata unui raport de drept civil si nu in fata unui raport de dreptul muncii, deoarece din continutul acestora rezulta fara dubiu ca au ca obiect „ convenirea ” asupra rezultatului muncii si nu asupra muncii in sine, astfel cum se intampla in cazul contractului de munca.

- intrucat relatiile dintre PFA si XXX din Italia stau la baza activitatii comerciale, este gresita aprecierea inspectiei fiscale in sensul ca autoturismul nu a generat venituri taxabile si ca acesta nu este destinat operatiunilor taxabile ale contribuabilului, iar **taxa pe valoarea adaugata nu este deductibila** din punct de vedere fiscal . Aceasta interpretare este restrictiva si rigida deoarece activitatea in sine a unei societati sau PFA nu se rezuma strict la o productie intrucat aceasta nu poate fi realizata fara a avea un suport de cooperare

- notiunea in sine “ nu a generat venituri taxabile “ determina o ingradire a largirii sferei de afaceri, de proiectarea unor planuri de viitor care nu se pot materializa fara cooperare, discutii, cheltuieli, deplasari cu autovehiculul la intalnirile stabilite intre parteneri.

II. Prin decizia de impunere ce face obiectul contestatiei si raportul de inspectie fiscala ce sta la baza emiterii acesteia, organul fiscal mentioneaza urmatoarele;

*** Referitor la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de XXX lei :**

- in perioada septembrie – octombrie 2011 PFA XXXX deduce eronat tva in suma totala de **XXXX lei** aferent avansului de leasing, comisionului si primelor doua rate la leasing, facturate de XXXX, pentru un autoturism XXX, precum si din achizitia de la reprezentanta XXX, SC XXXX SA, a unor covorase pentru acesta. In fapt contribuabilul contracteaza in luna septembrie 2011 doua autoturisme (XXX si un XXX) amandoua in leasing financiar, fara sa justifice cu documente necesitatea utilizarii a 2 autoturisme in conditiile in care PFA XXXX nu mai are angajati.

Autoturismul XXX nu se afla in tara la data inceperii controlului, ci la sediul partenerului italian XXXX , fara a prezenta in acest sens documente care sa ateste plasarea in custodie a autovehiculului .

- in luna noiembrie 2010 contribuabilul deduce eronat TVA in suma de **XXX lei** inscrisa in factura nr. XX/30.11.2010 emisa de XXX SRL XXX, reprezentand contravaloarea “ transport intracomunitar “ Aceasta factura nu este insotita de un document justificativ al transportului respectiv un CMR, contribuabilul nu poate justifica realitatea serviciului facturat de XXXXX

- PFA XXX deduce eronat TVA in suma de **XX lei** inscris in fact. nrXXX/12.11.2010 emisa de XXXXX SRL pentru cazare in XXXX, fara a putea justifica cu documente ca aceasta achizitie este destinata utilizarii in folosul operatiunilor taxabile . Pentru deplasarea in capitala acesta nu detine un ordin de deplasare si nici nu anexeaza alte documente din care sa rezulte ca deplasarea ar fi in legatura cu obiectul de activitate al contribuabilului.

*** Referitor la impozitul pe venit stabilit suplimentar**

- contribuabilul considera eronat cheltuiala deductibila suma de XXX lei reprezentand chiria pentru spatiul din imobilul din XXXX str. XXX, nr. XX, fara a inregistra la Oficiul Registrului Comertului sau la Administratia Financiara presupusul punct de lucru. Durata contractului este 15.12.2009-01.09.2010, PFA XXX continua sa emita dispozitii de plata pana in decembrie 2010 inclusiv, desi la momentul actual in spatiul respectiv functioneaza SC XXX SRL.

- cheltuiala in suma de XXX lei, reprezentand achizitia de motorina este considerata deductibila in mod eronat, deoarece pentru justificarea cheltuielii contribuabilul nu prezinta foi de parcurs sau ordine de deplasare, iar la momentul efectuarii achizitiilor acesta nu detinea un autovehicul care sa se incadreze in exceptiile de la art. 48, alin 7, lit 1[^]1) din Codul Fiscal.

- cheltuiala de 209 lei reprezentand achizitia unui acumulator este nedeductibila, avand in vedere faptul ca PFA XXX nu detinea in anul 2009 un autoturism in proprietate sau in folosinta.

Venitul net stabilit suplimentar de organul de inspectie fiscala pentru **anul 2009** este in suma de XXX lei, pentru care a fost calculat un impozit pe venit suplimentar in suma de **XXX lei**

Pentru anul 2010 organul de inspectie fiscala a calculat un venit suplimentar in suma de **XXXX lei** (XXX+XXX+XXX+XXX+XXX+XXX-XXX) pentru care s-a stabilit un impozit pe venit suplimentar in suma de **XXXX lei**.

Venitul suplimentar pentru anul 2010 se compune din anulara urmatoarelor cheltuieli :

- cheltuielile cu chiria pentru spatiul din imobilul din XXXX XXX lei
- cheltuielile cu motorina XXXX lei
- cheltuiala de transport intracomunitar in suma de XXXX lei, serviciu care nu s-a prestat
- cheltuiala achitata catre XXXXX SRL in suma de XXX lei achitata pentru "cazare XXbuc " achizitie care nu a fost efectuata in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului
- cheltuiala de XXX lei reprezentand un compresor trifazic achizitionat de la XXX SRL
- cheltuiala de XXX lei reprezentand contravaloarea a X bucati prese hidraulice. Acesta cheltuiala trebuie tratata ca achizitie de mijloace fixe, contribuabilul avand obligatia de a recupera toate aceste cheltuieli din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii.
- organul de inspectie fiscala calculeaza drept cheltuiala deductibila pentru cele doua prese suma de XXX lei

*** Referitor la obligatiile fiscale datorate bugetului general consolidat**

PFA XXXX inregistreaza in evidenta contabila cheltuieli in perioada 01.01.2010-31.10.2010, pe baza unor dispozitii de plata pe care se precizeaza " prestari servicii montaj conform contract "

Desi titlul acestor contracte sugereaza ca ar fi contracte de prestari servicii intre 2 persoane independente in cuprinsul contractului sunt inscise prevederile care dovedesc relatia de dependenta existenta intre executanti si angajatorul PFA XXXXXX :

- nu exista libera alegere a desfasurarii activitatii, a programului de lucru si a locului de desfasurare a activitatii, in speta, conform contractului de administrare, locul de desfasurare a activitatii il reprezinta " sediul beneficiarului din XXXX "

- activitatea nu se desfasoara pentru mai multi clienti, activitatea se desfasoara doar pentru clientul PFA XXXXXX

- este utilizata baza materiala pusa la dispozitie de catre beneficiar, respectiv spatiu corespunzator de lucru, mijloacele tehnice corespunzatoare pentru efectuarea ansamblarii.

PFA XXXa fost supusa unui control de catre Inspectoria Muncii, iar inspectorii din cadrul acestei institutii l-au sanctionat contraventional pe contribuabil pentru neanregistrarea contractelor la Inspectoratul XXXXXX

Prin urmare organul de inspectie fiscala a procedat la reancadrarea activitatii desfasurate in categoria activitatii dependente, cat si la reancadrarea veniturilor realizate in categoria veniturilor asimilate salariilor, procedand la recalcularea impozitului pe veniturile din salarii si asimilate salariilor si a contributiilor datorate bugetului general consolidat.

- organul de inspectie fiscala a procedat la stabilirea **impozitului pe venit** prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei de calcul determinata ca diferenta intre venitul net din salarii , calculat prin deducerea din venitul brut a contributiilor obligatorii aferente unei luni si deducerea personala acordata pentru luna respectiv in suma de XXXlei pentru fiecare angajat, acesta fiind in suma totala de **XXX lei**. Pentru neplata la termen a impozitului pe venitul stabilit suplimentar, contribuabilul datoreaza majorari/dobanzi in suma de **XX lei** si penalitati de intarziere in suma de **XXX lei**.

- **contributia de asigurari sociale de stat datorata de catre angajator** a fost calculata de organul de inspectie fiscala prin aplicarea cotei de 20.8% la venitul brut. Astfel aceasta este in suma totala de **XXX lei**, pentru care contribuabilul datoreaza majorari de intarziere in suma de **XXXX lei** si penalitati in suma de **XXXX**.

- **contributia de asigurari sociale de stat datorata de catre asigurati** a fost calculata prin aplicarea cotei de 10,5% la venitul brut. Aceasta este in suma de **XXX lei**, pentru care a fost calculate majorari de intarziere in suma de **XXXlei** si penalitati in suma de **XXX lei**.

- **contributia de asigurari sociale de sanatate datorata de catre angajator** a fost calculata prin aplicarea cotei de 5,2% la venitul brut. Astfel aceasta este in suma de **XXX lei** , pentru care contribuabilul datoreaza majorari de intarziere in suma de **XXX lei** si penalitati in suma de **XXXX lei**.

- **contributia de asigurari sociale de sanatate datorata de catre asigurati** a fost calculata prin aplicarea cotei de 5,5% la venitul brut. Astfel aceasta este in suma de **XXX lei** , pentru care contribuabilul datoreaza majorari de intarziere in suma de **XXX lei** si penalitati in suma de **XXX lei**.

- **contributia de asigurari pentru somaj datorate de catre angajator** a fost calculata prin aplicarea cotei de 0,5% la venitul brut. Aceasta contributie este in suma de **XXX lei** pentru care au fost calculate majorari de intarziere in suma de **XX lei** si penalitati de intarziere in suma de **XX lei**.

- **contributia de asigurari pentru somaj datorata de catre asigurati** a fost calculata prin aplicarea cotei de 0,5% la venitul brut. Aceasta contributie este in suma de **XXX lei** pentru care au fost calculate majorari de intarziere in suma de **XX lei** si penalitati de intarziere in suma de **XX lei**.

- **contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator**, calculata prin aplicarea cotei de 0.178% (CAEN 3299) la venitul brut. Astfel

aceasta suma este de **XX lei** , pentru care contribuabilul datoreaza majorari de intarziere in suma de **XX lei** si penalitati in suma de **XX lei**.

- **contributia angajatorului la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale** a fost calculat prin aplicarea cotei de 0.25% la venitul brut stabilindu-se o contributie in suma de **XX lei**, pentru care contribuabilul datoreaza majorari de intarziere in suma de **XX lei** si penalitati de intarziere in suma de **XX lei**.

- **contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoanele juridice sau fizice care au calitatea de angajator** a fost calculata prin aplicarea cotei de 0.85% la venitul brut . Astfel aceasta este in suma de **XXX lei**, pentru care contribuabilul datoreaza majorari de intarziere in suma de **XX lei** si penalitati de intarziere in suma de **XX lei**.

III. Avand in vedere sustinerile partilor, legislatia in vigoare in perioada supusa controlului, documentele aflate la dosarul cauzei , organul de solutionare a contestatiei retine urmatoarele;

Perioada supusa inspectiei este :

- 01.02.2010- 31.10.2011 pentru taxa pe valoarea adaugata
- 30.11.2009-31.10.2010 pentru impozitul pe venit, impozitul pe veniturile din salarii si contributiile de asigurari sociale si fonduri speciale datorate bugetului general consolidat al statului.

1) Cauza supusa solutionarii este de a se stabili daca taxa pe valoarea adaugata in suma de **XXX lei** a fost respinsa de la rambursare in mod justificat de catre organele de inspectie fiscala

In drept sunt aplicabile urmatoarele prevederi legale :

- art.145, alin (2), lit a) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare
” Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni :

a) operatiuni taxabile “

Autoturismul XXX nu a generat venituri taxabile in perioada verificata de organul de inspectie fiscala , drept urmare taxa pe valoarea adaugata nu este deductibila.

- art. 146, alin. (1), lit a) din Codul Fiscal

“ Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii : pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau de catre o persoana impozabila, sa detina o factura emisa in conformitate cu prevederile art. 155”

Contribuabilul nejustificand realitatea serviciului facturat de catre XXX SRL , nu isi poate exercita dreptul de deducere al taxei inscrise in factura nr. XX/30.11.2010.

2) Referitor la impozitul pe venit

Contribuabilul avea obligatia inregistrarii punctului de lucru in conformitate cu prevederile art. 14, alin. (2) si (3) din OUG nr. 44/2008, privind desfasurarea activitatilor economice de catre persoanele fizice autorizate, intreprinderile individuale si intreprinderile familiale :

“ (3) Punctele de lucru se inregistreaza in registrul comertului cu respectarea dispozitiilor privind sediul profesional si cu aplicarea corespunzatoare a dispozitiilor prezentului capitol.

(4) Pentru desfasurarea unei activitati pentru care nu s-a cerut inregistrarea in registrul comertului si autorizarea functionarii este necesara obtinerea acestora potrivit prezentului capitol. “

In conformitate cu prevederile art. 48 alin.(4), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal , cheltuiala cu chiria nu este o cheltuiala deductibila :

“ Conditiiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt ...sa fie efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente. “

Referitor la cheltuiala cu motorina :

- intrucat contribuabilul la data achizitiei motorinei nu detine un autovehicul care sa se incadreze in exceptiile de la art. 48, alin. (7), lit . 1[^]1 din Codul Fiscal , cheltuiala cu motorina nu este deductibila :

“ Nu sunt cheltuieli deductibile ... in perioada 1 mai 2009-31 decembrie 2010, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maxima autorizata care sa nu depaseas-ca 3.500 kg si care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzand si scaunul soferului. “

Cheltuielile efectuate de contribuabil cu achizitia unor mijloace fixe (compresor trifazic, prese hidraulice) sunt nedeductibile, contribuabilul avand obligatia de a recupera toate aceste cheltuieli din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii asa cum se precizeaza la art. 24, alin. (1) din Codul Fiscal utilizand metoda de de amortizare liniara conform art.24, alin. (6), lit.a) din legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal

“ Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporala care indeplineste cumulativ urmatoarele conditii :

a) este detinut si utilizat in productia, livrarea de bunuri sau in prestarea de servicii pentru a fi inchiriat tertilor sau in scopuri administrative

b) are o valoare de intrare mai mare decat limita stabilita prin hotarare a Guvernului

c) are o durata normala de utilizare mai mare de un an “ ...

- art. 18 din Legea 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia :

“ A. Amortizarea liniara- se realizeaza prin includerea uniforma in cheltuielile de exploatare a unor sume fixe, stabilite proportional cu numarul de ani ai duratei normale de utilizare a mijlocului fix.

Amortizarea liniara se calculeaza prin aplicarea cotei anuale de amortizare la valoarea de intrare a mijloacelor fixe “.

3) Cu privire la reconsiderarea activitatii “salariatilor “ ca activitate dependenta,

aceasta s-a realizat potrivit criteriilor prevazute la art.7 alin (1), pct.2.1 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal coroborat cu punctul 19 din HG nr. 44/2004 prin care se expliciteaza art. 46 “ Definirea veniturilor din activitati independente “ din Legea nr. 571/2003.

Art. 7. - (1) În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlului VI, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

“ 2.1. Orice activitate poate fi reconsiderată ca activitate dependentă dacă îndeplinește cel puțin unul dintre următoarele criterii:

a) beneficiarul de venit se află într-o relație de subordonare față de plătitorul de venit, respectiv organele de conducere ale plătitorului de venit, și respectă condițiile de muncă impuse de acesta, cum ar fi: atribuțiile ce îi revin și modul de îndeplinire a acestora, locul desfășurării activității, programul de lucru;

b) în prestarea activității, beneficiarul de venit folosește exclusiv baza materială a plătitorului de venit, respectiv spații cu înzestrare corespunzătoare, echipament special de lucru sau de protecție, unelte de muncă sau altele asemenea și contribuie cu prestația fizică sau cu capacitatea intelectuală, nu și cu capitalul propriu;

c) plătitorul de venit suportă în interesul desfășurării activității cheltuielile de deplasare ale beneficiarului de venit, cum ar fi indemnizația de delegare-detașare în țară și în străinătate, precum și alte cheltuieli de această natură;

d) plătitorul de venit suportă indemnizația de concediu de odihnă și indemnizația pentru incapacitate temporară de muncă, în contul beneficiarului de venit.

2.2. În cazul reconsiderării unei activități ca activitate dependentă, impozitul pe venit și contribuțiile sociale obligatorii, stabilite potrivit legii, vor fi recalulate și virate, fiind datorate solidar de către plătitorul și beneficiarul de venit. În acest caz se aplică regulile de determinare a impozitului pentru veniturile din salarii realizate în afara funcției de bază.

In concluzie , organul de inspectie fiscala a calculat in mod justificat o taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de XXX lei , impozit pe venit in suma de XXX lei , impozit pe venit din salarii XXX lei si contributiile sociale obligatorii in suma de XXXX lei. Majorarile de intarziere si penalitatile au fost calculate ca masura accesorie in raport cu debitul

Pentru considerentele retinute in baza art 211(5) din OG 92/ 2003 R

DECIDE

Respinge contestatia ca neintemeiata pentru suma de XXX lei ce reprezinta :

- | | |
|---|----------|
| - taxa pe valoarea adaugata | XXXX lei |
| - impozit pe venit | XXXX lei |
| - majorari de intarziere impozit pe venit | XX lei |
| - penalitati de intarziere impozit pe venit | XX lei |
| - impozit pe veniturile din salarii | XXXX lei |
| - majorari de intarziere tva | XXX lei |
| - penalitati de intarziere tva | XXX lei |

- contributia de asigurari sociale datorata de angajator	XXXX lei
- majorari de intarziere CAS	XXXX lei
- penalitati de intarziere CAS	XXXX lei
- contributia de asigurari sociale datorata de asigurati	XXXX lei
- majorari de intarziere asigurari sociale asigurati	XXX lei
- penalitati de intarziere asigurari sociale asigurati	XXX lei
- contributia la fondul asigurarilor sociale de sanatate angajator	XXXX lei
- majorari de intarziere la fd. asigurarilor sociale de sanatate angajator	XXX lei
- penalitati de intarziere la fd. asigurarilor sociale de sanatate angajator	XXX lei
- contributia la fondul asigurarilor sociale de sanatate asigurati	XXXX lei
- majorari de intarziere la fd. asigurarilor sociale de sanatate asigurati	XXX lei
- penalitati de intarziere la fd. asigurarilor sociale de sanatate asigurati	XXX lei
- contributia de asigurari pentru somaj datorate de catre angajator	XX lei
- majorari de intarziere contributie de asigurari pentru somaj angajator	XX lei
- penalitati de intarziere contributie de asigurari pentru somaj angajator	XXlei
- contributia de asigurari pentru somaj datorate de catre asigurati	XXX lei
- majorari de intarziere contributie de asigurari pentru somaj asigurati	XX lei
- penalitati de intarziere contributie de asigurari pentru somaj asigurati	XX lei
- contributia de asigurare fd.accidente de munca si boli profesionale	XX lei
- majorari de intarziere fd.accidente de munca si boli profesionale	XX lei
- penalitati de intarziere fd.accidente de munca si boli profesionale	X lei
- contributia angajatorului la fd. de garantare pt. pata salariilor	XX lei
- majorari de intarziere la fd. de garantare pt. pata salariilor	XXlei
- penalitati de intarziere la fd. de garantare pt. pata salariilor	XXlei
- contributia pentru concedii si indemnizatii	XXXlei
- majorari de intarziere la contributia pentru concedii si indemnizatii	XX lei
- penalitati de intarziere la contributia pentru concedii si indemnizatii	XX lei

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

Ec XXXXX
DIRECTOR EXECUTIV

VIZAT
Cons jr XXXXX
SEF SERVICIU JURIDIC

