

DECIZIA NR. 93/ 04. 2011
privind solutionarea contestatiei formulate de
D-I xxxxxxxxxxxx

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului xxxx a fost investita in baza art. 209 din OG 92/2003 R cu souldionarea contestatiei formulate de **D-I xxxxxxxx** impotriva Deciziei de impunere nr.xxxx/13.01.2011 intocmita de Activitatea de Inspectie Fiscala xxxx si comunicata petentului in data de 14.01.2011.

Contestatia a fost depusa in termenul legal impus de art. 207 din OG 92/2003 R, fiind inregistrata la organul de inspectie fiscala sub nr. xxxx/11.02.2011, iar la organul de solutionare a contestatiei sub nr. xxxx/16.02.2011.

Obiectul contestatiei il reprezinta :

1. Anularea Deciziei de impunere nr. xxxx/13.01.2011 si a RIF nr. xxx//13.01.2011 privind plata obligatiilor fiscale in suma totala **xxxxxx lei** reprezentand :
 - xxxx lei impozit pe veniturile din salarii
 - xxxx lei majorari de intarziere si dobanzi aferente
 - xxxx lei penalitati de intarziere aferente
2. Anularea Dispozitiei de masuri nr. xxx/13.01.2011.

I. Prin contestatia formulata petentul solicita anularea actelor emise intrucat sunt nelegale, invocand urmatoarele motive :

1. Petentul sustine ca a prestat servicii catre societatea xxxxxxxx Cehia in calitate de persoana fizica autorizata. Veniturile obtinute din contractele de prestari servicii incheiate sunt inregistrate in contabilitatea PFA xxxxxxxx, fiind declarate si fiind achitat impozitul pe venit.

Actele atacate reprezinta o dubla impunere a unor sume care au fost deja declarate si achitate avand in vedere faptul ca impozitul aferent anului 2009 si platile anticipate cu titlu de impozit pe venit aferente anului 2010 a fost retinut si imputat din nou la plata.

2. Retinerea de catre organul de inspectie fiscala a calitatii de administrator al xxxxx. Cehia este nelegala si nu reflecta continutul si realitatea economica a serviciilor prestate de catre xxxxxxxx PFA catre xxxx. Cehia deoarece :

- Calitatea de administrator al unei societati comerciale se dobandeste strict prin modalitatile prevazute de lege, respectiv Hotararea Adunarii Generale a Asociatilor si inregistrarea administratorului la Oficiul Registrului Comertului.

Petentul sustine ca nu a exercitat nici o atributie de administrare a societatii xxxx. Cehia, intrucat nu a fost desemnat, in calitate de administrator, nu exista hotarari ale asociatilor xxxx. si nici documente de solicitare a inregistrarii ca administrator la Registrul Comertului din Cehia.

- Contractul de administrare incheiat la data de 08.10.2009 cu valabilitate de la data de 01.01.2010 reprezinta varianta de colaborare “care nu a produs nici un efect intrucat nu a fost urmat de formalitatile legale necesare pentru desemnarea unui administrator”.

Organele de control fiscal au ignorat faptul ca PFA xxxx a prestat si facturat servicii catre xxxx si a obtinut venituri de la xxxx inainte de semnarea contractului de administrare incheiat la data de 08.10.2009.

3. Din documentele prezentate in timpul inspectiei fiscale : rapoarte, analize de piata si marketing, a rezultat in mod clar continutul serviciilor prestate de catre PFA xxxxx catre xxxxxxxx Cehia.

Activitatea prestata de xxxxxx PFA catre beneficiarul xxxxxxxx Cehia, in baza raporturilor de comert international stabilite intre parti, este o activitate comerciala independenta, indeplinind criteriile care definesc preponderent existenta activitatii independente prevazute de pct. 19 din HG 44/2004, respectiv :

- existenta liberei alegere a desfasurarii activitatii, a programului de lucru si a locului de desfasurare a activitatii
- intreprinzatorul si-a asumat un risc
- activitatea nu a fost exclusiv prestata catre xxxx , PFA prestand “acelasi tip de servicii “ si pentru clientul SC xxxx SRL.

De asemenea prin contestatia formulata , petentul sustine:

- in perioada 01.09.2009-31.10.2010 nu a obtinut “nici un venit asimilat salariului” si implicit nu avea obligatia de a depune lunar la organul fiscal teritorial declaratia privind veniturile sub forma de salarii obtinute din strainatate si nici de a plati lunar impozit la bugetul de stat ,” iar xxxxxx. nu avea obligatia depunerii declaratiei informative 222.” De altfel, angajatorul avea obligatia sa retina la sursa si sa vireze impozitul pe salarii impreuna cu contributiile sociale datorate atat de angajat cat si de angajator.

- “organul fiscal a procedat in mod gresit la reancadrarea activitatii in cauza din activitate independenta in activitate dependenta”, fara existenta unui cadru normativ privind procedura care trebuie urmata intr-o asemenea situatie

- organul fiscal nu a argumentat modul de calcul al impozitului pe venitul din salarii prin aplicarea cotei de 16 % la venitul brut avand in vedere baza de calcul prevazuta de art. 57 alin (2) lit. b) din Codul fiscal.

II. Organul de inspectie fiscala prin Decizia de impunere nr. xxx/13.01.2011 si Raportul de inspectie fiscala nr xxx/13.01.2011 a retinut urmatoarele :

Incepand cu data de 01.11.2010 xxx PFA –CIF RO xxxxxx a fost supusa unei inspectii fiscale partiale care a avut ca obiectiv verificarea modului de fundamentare a cererii de rambursare a soldului sumei negative a TVA , cu control anticipat, rezultata din decontul de TVA aferent lunii septembrie 2010.

In timpul inspectiei fiscale partiale efectuata in vederea rambursarii TVA, in baza documentelor prezentate de contribuabil, organul de inspectie fiscala a constatat ca d-nul xxxxxxxxxx a desfasurat activitate de o maniera dependenta, respectiv a realizat venituri din salarii din strainatate. Din aceasta cauza s-a suspendat controlul privind rambursarea de TVA si a fost propusa mai intai efectuarea unei inspectii fiscale partiale la xxxx – CNP xxxxxxxx, conform propunerii emise de AIF xxxx in data de 22.11.2010.

De aceea, in final organul de inspectie fiscala cu ocazia verificarii fiscale a intocmit :

- Decizia de impunere nr. xxx/13.01.2011 si RIF nr. xxx/13.01.2011 pentru contribuabilul xxxx –CNP xxxxxxxx fiind stabilite obligatii fiscale de plata reprezentand impozit pe veniturile din salarii si accesorii aferente

- Decizia de impunere nr. xxxx/ 25.01.2011 si RIF xxxx/25.01.2011 pentru contribuabilul xxxxxx PFA –CIF RO xxxxxxxx fiind stabilite obligatii fiscale de plata reprezentand TVA si accesorii aferente

Astfel, constatările organului de inspectie fiscala asa cum reies din Decizia de impunere nr. xxx/13.01.2011 si RIF nr. xxxx/13.01.2011 sunt urmatoarele :

Pentru activitatea desfasurata in perioada 01.09.2009-30.09.2010, in exclusivitate pentru clientul extern xxxxxxxx Cehia, persoana fizica autorizata xxxxx a prezentat organului de inspectie fiscala doua contracte de administrare incheiate cu xxx Cehia, respectiv :

- contractul de prestari servicii (consultanta, administrare si dezvoltare activitate comerciala) incheiat la data de 08.09.2009, valabil pentru perioada 01.09.2009-31.12.2009, semnat si stampilat doar de prestator in persoana d-lui xxxxxxxx PFA

- contractul de administrare incheiat la data de 08.10.2009 care produce efecte incepand cu data de 01.01.2010, valabil pe o perioada de 2 ani, semnat atat de beneficiar cat si de prestator, stampilat doar de prestator PFA xxxxxxxx

Intrucat primul contract incheiat cu xxxxx Cehia la data de 08.09.2009 este nesemnat de beneficiarul xxxxxxxx , pentru determinarea situatiei de fapt fiscale a activitatii desfasurate de contribuabil incepand cu data de 01.09.2009, organul de inspectie fiscala a considerat ca fiind relevant cel de-al doilea contract, respectiv contractul de administrare incheiat la data de 08.10.2009 care are valabilitate incepand cu data de 01.01.2010.

Conform contractului de administrare incheiat cu xxxxx Cehia, PFA xxxxx are calitatea de administrator, respectiv indeplineste atributii de organizare, gestionare si administrare de fapt si de drept a activitatii comerciale, activitate desfasurata la sediul beneficiarului din xxxxx, respectiv la sediul firmei SC xxxxxxx SRL xxx, societate cu capital privat strain, la care asociat unic este xxxxxxxx Cehia, conform informatiilor listate furnizate de aplicatia informatica a organului fiscal “fiscnet”.

In contractul de administrare incheiat la data de 08.10.2009 care produce efecte incepand cu 01.01.2010, incheiat intre xxxxx Cehia in calitate de Beneficiar si xxxxxxxx PFA in calitatea de Administrator, sunt precizate drepturi si obligatii ce revin administratorului potrivit Legii 31/1990.

Organul de control a constatat ca desi in preambulul contractului de administrare se precizeaza ca nu este un contract specific dreptului muncii ci un mandat comercial, fiind aplicabile prevederile legale specifice Legii 31/1990, Codului comercial, Codului civil si alte acte normative incidente, in cuprinsul contractului sunt inscise prevederi care dovedesc relatia dependenta existenta intre d-l xxx in calitate de persoana fizica autorizata si angajatorul xxxxxxxx Cehia, astfel :

Cap. I- Obiectul contractului, precizeaza :

-”*In urma acordului de vointa intervenit intre parti, Beneficiarul incredinteaza Administratorului organizarea, gestionarea si administrarea de fapt si de drept a activitatii sale comerciale, in conditiile Legii nr. 31/1990 (.....)*”

-“*Organizarea, gestionarea si administrarea activitatii Beneficiarului se vor efectua pe baza indicatiilor Beneficiarului, ale indicatorilor de referinta, obiectivelor si criteriilor de performanta prevazute in cuprinsul prezentului contract, la data semnarii acestuia, si ale celor stabilite ulterior ca urmare a hotararilor organelor de conducere si control ale*

Beneficiarului(adunarea generala a asociatilor si/sau reprezentantii asociatilor), care vor deveni anexa la contract.”

Cap. II – Pretul si modalitatile de plata, la pct.2.1 precizeaza :

-“Administratorul are dreptul la plata unui onorariu corespunzator, in raport cu modul de indeplinire a obligatiilor si angajamentelor proprii... Toate taxele si/sau impozitele, actuale sau viitoare, aferente onorariului platit, sunt in sarcina si responsabilitatea exclusiva a Administratorului “.

Cap. IV –Alte drepturi si obligatii ale partilor, precizeaza:

-“In temeiul prezentului contract, pe baza de proces verbal de predare-primire, Administratorul va primi spre folosinta(...) un autoturism xxxxxxxx, un laptop, conexiune mobila la internet, precum si alte bunuri(...)”

-“Beneficiarul se obliga sa-i puna la dispozitia Administratorului un spatiu corespunzator de lucru la sediul Beneficiarului din xxxxxxxx, precum si mijloacele logistice si tehnice corespunzatoare unui birou de lucru. Administratorul se obliga ca activitatea pe care o va desfasura in baza contractului de administrare, cu exceptia deplasarilor in alte locatii, in interesul Beneficiarului, sa aiba loc la sediulBeneficiarului.”

Organul de control fiscal, analizand continutul contractului de administrare, a stabilit ca veniturile realizate in baza acestui contract intra in categoria veniturilor din activitati dependente, deoarece nu sunt indeplinite criteriile care definesc preponderent existenta unei activitati independente prevazute de pct. 19 din HG 44/2004, respectiv:

- 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 xxxxx**

- activitatea nu se desfasoara pentru mai multi clienti, **in speta activitatea se desfasoara numai pentru clientul xxxxxxx Cehia**

-**este utilizata baza materiala pusa la dispozitie de catre Beneficiar**, respectiv spatiu corespunzator de lucru, mijloacele logistice si tehnice corespunzatoare unui birou de lucru, autoturism, laptop, conexiune mobila la internet, precum si alte bunuri care vor fi convenite intre parti

-**exista posibilitatea revocarii administratorului, respectiv a persoanei fizice xxxxx, in conditiile Legii 31/1990, precum si in cazul savarsirii unei abateri disciplinare, in conditiile dreptului muncii.**

Potrivit criteriilor prevazute la pct. 19 din HG 44/2004 prin care se explicita art. 46 “Definirea veniturilor din activitati independente” din Legea 571/2003, **indemnizatia de administrare** achitata de catre societatea xxxxx. si incasata de administratorul xxxxxxx, in ceea ce priveste legislatia privind impozitul pe venit, **reprezinta venituri din activitatea desfasurata in mod dependent** si nu venituri din activitati independente cum au fost considerate eronat de catre persoana fizica autorizata.

Organul de control fiscal a retinut in conformitate cu prevederile art. 55 alin (2) lit. j) din Legea 571/2003 ca regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplica si pentru indemnizatia administratorului care este asimilata salariilor. Astfel, avand in vedere drepturile si obligatiile partilor stabilite conform contractului de administrare , rezulta ca sunt indeplinite criteriile care stau la baza incadrarii veniturilor de natura salariala prevazute de art. 55 alin (2)lit. j) din Legea 571/2003 in categoria veniturilor din activitati dependente, criterii prevazute la pct. 67 din HG 44/2004.

In concluzie, veniturile incasate lunar de catre xxxxx reprezinta venituri asimilate salariilor realizate din afara Romaniei, in calitate de persoana fizica rezidenta romana, cu

domiciliul in Romania, venituri supuse impozitului pe venit in conformitate cu prevederile art. 40 alin (1), lit. a) din Legea 571/2003.

Intrucat contractul de administrare incheiat la data de 08.10.2009 intre xxxxx Cehia in calitate de Beneficiar si PFA xxxxxxxx, produce efecte incepand cu data de 01.01.2010, iar anterior acestei date, respectiv in perioada 01.09.2009-31.12.2009, persoana fizica incaseaza lunar de la acelasi beneficiar, venituri de aceeași natura si in cuantum aproximativ egal cu veniturile realizate lunar dupa data de 01.01.2010, organul de inspectie fiscala a procedat la reancadrarea activitatii desfasurate in perioada 01.09.2009-31.12.2009 in categoria activitatii dependente cat si la reancadrarea veniturilor realizate in categoria veniturilor asimilate salariilor, in conditiile in care :

- incepand cu data de 11.02.2009, d-l xxxxxxxx are calitate de persoana fizica autorizata pentru desfasurarea activitatii economice in domeniul "Alte activitati profesionale, stiintifice si tehnice n.c.a."-cod CAEN 7490, activitate care nu intra in categoria profesiilor liberale, respectiv a profesiilor reglementate, desfasurate in mod independent, in conditiile legii, asa cum se prevede la art.46 alin (3) din Legea 571/2003 coroborat cu prevederile pct. 23 din HG 44/2004

- contractul de administrare incheiat intre PFA xxxx si xxxx este un mandat comercial fiind aplicabile prevederile legale specifice din Legea 31/1990, Codul comercial, Codul civil (asa cum se prevede la pct. 1 din preambulul contractului), care are ca scop inclusiv facilitarea incheierii de tranzactii comerciale, activitate care constiuie fapte de comert conform art. 46 alin (1)-(2) din Legea 571/2003 coroborat cu prevederile pct. 21 din HG 44/2004. In functie de atingerea planului de vanzari, prestatorul xxxx beneficiaza de un onorariu variabil platibil lunar sau anual, asa cum se prevede la pct 2.2 lit. b) din contractul de administrare.

- persoana fizica xxxxx a prezentat doua contracte incheiate cu xxxx Cehia, respectiv unul incheiat in data de 08.09.2009, valabil pentru perioada 01.09.2009-31.12.2009, semnat si stampilat doar de prestator -d-l xxxxxxx PFA, iar celalalt contract incheiat in data de 08.10.2009 care produce efecte incepand cu data de 01.01.2010, valabil pe o perioada de 2 ani, semnat si stampilat de ambele parti

- persoana fizica xxxxxxxx nu a prezentat :

- hotararea adunarii generale a asociatilor de aprobare a contractului de numire a administratorului depusa pana cel tarziu pe 15.12.2009 la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul xxxx, asa cum se stipuleaza la pct. 7.4 din contractul de administrare valabil incepand cu data de 01.01.2010

- anexa la contractul de administrare valabil incepand cu data de 01.01.2010, in care sunt precizate indicatiile Beneficiarului, indicatori de referinta, obiective si criterii de performanta, cu privire la organizarea, gestionarea si administrarea activitatii Beneficiarului, stabilite ulterior ca urmare a hotararilor organelor de conducere si control ale Beneficiarului, asa cum se stipuleaza la pct. 1.1 si 1.2 din contractul de administrare

Reancadrarea activitatii desfasurate si a veniturilor realizate s-a efectuat in baza dreptului conferit de prevederile art. 11 alin (1) din Legea 571/2003.

Organul de control fiscal concluzioneaza ca pentru veniturile asimilate salariilor obtinute din strainatate in perioada 01.09.2009-31.10.2010 in suma totala de xxxxxx lei, persoana fizica xxxxxxxxxx avea obligatia:

- sa depuna lunar la organul fiscal teritorial declaratia privind veniturile sub forma de salarii obtinute din strainatate ca urmare a desfasurarii activitatii dependente in Romania, formular 224, aprobat prin OMEF 2371/2007

- sa plateasca lunar impozit la bugetul de stat, pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei pentru care s-a realizat venitul, direct sau prin reprezentant fiscal

Totodata, persoana juridica respectiv xxxx Cehia care nu a optat pentru indeplinirea obligatiei privind calculul, retinerea si virarea impozitului pe veniturile din salarii, avea obligatia sa ofere informatii organului fiscal competent referitoare la data inceperii desfasurarii activitatii de catre contribuabil, in termen de 15 zile de la data producerii evenimentului prin depunerea declaratiei informativa-formular 222, aprobat prin OMEF 2371/2007si in conformitate cu art.60 alin (4) din Legea 571/2003 coroborat cu prevederile pct. 132 din HG 44/2004.

Deoarece aceste obligatii enuntate mai sus nu au fost indeplinite, organul de control fiscal pentru veniturile asimilate salariilor in suma totala de xxxxxx lei realizate de persoana fizica xxxxxx in perioada 01.09.2009-31.10.2010 a stabilit suplimentar un impozit pe veniturile din salarii in suma de xxxx lei, prin aplicarea cotei de 16 % asupra venitului realizat si incasat lunar in conformitate cu art. 57 alin (2) lit. b) din Legea 571/2003.

Pentru nevirarea impozitului pe veniturile asimilate salariilor stabilit suplimentar in suma de xxxxx lei, contribuabilul datoreaza accesorii in suma totala de xxxxxx lei, din care : majorari si dobanzi de intarziere in suma de xxxx lei si penalitati de intarziere in suma de xxxx lei.

III. Avand in vedere constatarile organului de inspectie fiscala, motivatiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, organul de solutionare a contestatiei retine urmatoarele :

1. Cu privire la contestarea impozitului pe venitul din salarii in suma de xxxxx lei, a majorarilor si dobanzilor de intarziere in suma de xxxx lei si a penalitatilor de intarziere in suma de xxxx lei

Cauza supusa solutionarii este de a se stabili **daca veniturile in suma totala de xxxx lei incasate de contribuabil** in perioada 01.09.2009-31.10.2010, in calitatea sa de administrator in baza Contractului de administrare incheiat in data de 08.10.2009 cu xxx Cehia, sunt venituri obtinute din activitati independente sau venituri obtinute din activitati dependente, legalitatea reancadrarii acestora efectuata de catre organul de control fiscal si a implicatiilor fiscale rezultate.

In drept, sunt aplicabile urmatoarele prevederi legale :

-art. 40 alin (1) lit. a) din Legea 571/2003 unde se precizeaza : "*Impozitul prevazut in prezentul titlu, denumit in continuare impozit pe venit, se aplica urmatoarelor venituri:a) in cazul persoanelor fizice rezidente romane, cu domiciliul in Romania, veniturilor obtinute din orice sursa, atat din Romania, cat si din afara Romaniei.*"

-art. 46 alin (1),(2) si (3) din Legea 571/2003 unde se precizeaza :

"(1) Veniturile din activitati independente cuprind veniturile comerciale, veniturile din profesii libere si veniturile din drepturi de proprietate intelectuala, realizate in mod individual si/sau intr-o forma de asociere, inclusiv din activitati adiacente.

(2) Sunt considerate venituri comerciale veniturile din fapte de comert ale contribuabililor, din prestari de servicii, altele decat cele prevazute la alin (3), precum si din practicarea unei meserii.

(3) Constituie venituri din profesii libere veniturile obtinute din exercitarea profesiilor medicale, de avocat, notar, auditor financiar, consultant fiscal, expert contabil, contabil autorizat, consultant de plasament in valori mobiliare, arhitect sau a altor profesii reglementate, desfasurate in mod independent, in conditiile legii."

-pct. 19 din HG 44/2004 : ”Exercitarea unei activitati independente presupune desfasurarea acesteia in mod obisnuit, pe cont propriu si urmarind un scop lucrativ. Printre criteriile care definesc preponderent existenta unei activitati independente sunt : libera alegere a desfasurarii activitatii, a programului de lucru si a locului de desfasurare a activitatii; riscul pe care si-l asuma intreprinzatorul; activitatea se desfasoara pentru mai multi clienti; activitatea se poate desfasura nu numai direct, ci si cu personalul angajat de intreprinzator in conditiile legii.”

-pct. 21 din HG/2004 : ”Sunt considerate venituri comerciale realizate din fapte de comert de catre persoane fizice sau asocieri fara personalitate juridica, din prestari de servicii, altele decat cele realizate din profesii libere, precum si cele obtinute din practicarea unei meserii.

Principalele activitati care constituie fapte de comert sunt :

-activitati al caror scop este facilitarea incheierii de tranzactii comerciale printr-un intermediar, cum ar fi : contract de comision, de mandat, de reprezentare, de agent de asigurare si alte asemenea contracte incheiate in conformitate cu prevederile Codului comercial, indiferent de perioada pentru care a fost incheiat contractul.”

-pct. 23 din HG 44/2004 : ”Sunt considerate venituri din profesii libere veniturile obtinute din prestari de servicii cu caracter profesional, desfasurate in mod individual sau in diverse forme de asociere, in domeniile stiintific, literar, artistic, educativ si altele, de catre: medici, avocati, notari publici, executori judecatoresti, experti tehnici si contabili, contabili autorizati, consultanti de plasament in valori mobiliare, auditori financiari, consultanti fiscali, arhitecti, traducatori, sportivi, arbitrii sportivi, precum si alte persoane fizice cu profesii reglementate desfasurate in mod independent, in conditiile legii.”

-art. 55 alin (2) lit. j) din Legea 571/2003 : “(2) In vederea impunerii, sunt asimilate salariilor: j) indemnizatia administratorilor, precum si suma din profitul net cuvenite administratorilor societatilor comerciale potrivit actului constitutiv sau stabilite de adunarea generala a actionarilor.”

-pct. 67 din HG 44/2004 : ”Veniturile de natura salariala prevazute la art. 55 din Codul fiscal, denumite in continuare venituri din salarii, sunt venituri din activitati dependente, daca sunt indeplinite urmatoarele criterii :

-partile care intra in relatia de munca, denumite in continuare angajator si angajat, stabilesc de la inceput : felul activitatii, timpul de lucru si locul desfasurarii activitatii;

-partea care utilizeaza forta de munca pune la dispozitia celeilalte parti mijloacele de munca, cum ar fi: spatii cu inzestrare corespunzatoare, imbracaminte speciala, unelte de munca si alte asemenea;

-persoana care activeaza contribuie numai cu prestatia fizica sau cu capacitatea ei intelectuala, nu si cu capitalul propriu;

-platitorul de venituri de natura salariala suporta cheltuielile de deplasare in interesul serviciului ale angajatului, cum ar fi indemnizatia de delegare-detasare in tara si in strainatate, si alte cheltuieli de aceasta natura, precum si indemnizatia de concediu si indemnizatia pentru incapacitate temporara de munca suportate de angajator potrivit legii;

-persoana care activeaza lucreaza sub autoritatea unei alte persoane si este obligata sa respecte conditiile impuse de acesta, conform legii.”

-art. 90 alin (1)-(2) din Legea 571/2003 : “(1) Persoanele fizice prevazute la art. 40 alin (1) lit. a) si cele care indeplinesc conditia prevazuta la art. 40 alin (2) datoreaza impozit pentru veniturile obtinute din strainatate .”

(2) Veniturile realizate din strainatate se supun impozitarii prin aplicarea cotelor de impozit asupra bazei de calcul determinate dupa regulile proprii fiecarei categorii de venit, in functie de natura acestuia.”

-art. 60 alin (1)-(2) din Legea 571/2003 :

“ (1) Contribuabililor care isi desfasoara activitatea in Romania si care obtin venituri sub forma de salarii din strainatate,...le sunt aplicabile prevederile prezentului articol.

(2) Orice contribuabil prevazut la alin (1) are obligatia de a declara si de a plati impozit lunar la bugetul de stat, pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei pentru care s-a realizat venitul, direct sau prin reprezentant fiscal. Impozitul aferent unei luni se stabileste potrivit art. 57.”

-pct. 130 din HG 44/2004 :”Contribuabilii care desfasoara activitatea in Romania si obtin venituri sub forma de salarii din strainatate, care potrivit acestui titlu, se impun in Romania, precum si.....pentru care angajatorul nu indeplineste obligatiile privind calculul, retinerea si virarea impozitului pe salarii, au obligatia sa depuna lunar o declaratie la organul fiscal competent.”

-art. 57 alin (2) lit. b) din Legea 571/2003 :”Impozitul lunar prevazut la alin (1) se determina astfel :b) pentru veniturile obtinute in celelalte cazuri, prin aplicarea cotei de 16 % asupra bazei de calcul determinate ca diferenta intre venitul net din salarii, calculat prin deducerea din venitul brut a contributiilor obligatorii pe fiecare loc de realizare a acestora.”

In concluzie, asa cum s-a prezentat in mod detaliat prin actele contestate, in continutul prezentei decizii, din analiza clauzelor contractuale, a drepturilor si obligatiilor celor doua parti, precum si a prevederilor legale citate, rezulta ca veniturile obtinute de catre petent in suma totala de xxxxxxxx lei sunt venituri obtinute dintr-o activitate dependenta, deoarece in speta nu au fost indeplinite criteriile si conditiile impuse de lege ce definesc existenta unei activitati desfasurate in mod independent.

Astfel, in speta veniturile constand in indemnizatia de administrare achitata de catre xxxxxx si incasata de administratorul xxxx, reprezinta venituri din activitatea desfasurata in mod dependent si nu venituri din activitati independente cum eronat a considerat persoana fizica autorizata.

Prin urmare, indemnizatia incasata lunar de petent in calitate de persoana fizica rezidenta romana, in perioada 01.09.2009-31.10.2010 se incadreaza in categoria veniturilor asimilate salariilor obtinute din strainatate si ca atare regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplica si pentru indemnizatia in cauza.

Deci, pentru veniturile asimilate salariilor in suma de xxxxx lei, in mod intemeiat s-a stabilit in sarcina petentului un impozit pe venitul din salarii in suma de xxxx lei (xxxx x16 %), precum si accesorii in suma totala de xxxx lei.

Referitor la motivele invocate de petent la pct. I din contestatie :

D-nul xxxxxx are calitatea de persoana fizica autorizata in baza OUG 44/2008 pentru desfasurarea activitatii economice in domeniul “Alte activitati profesionale, stiintifice si tehnice n.c.a.”-cod CAEN 7490, activitate care nu intra in categoria profesiilor liberale, respectiv a profesiilor reglementate, desfasurate in mod independent, in conditiile legii, asa cum se prevede la art. 46 alin (3) din Legea 571/2003 coroborat cu prevederile pct. 23 din HG 44/2004 .

Activitatea desfasurata pentru beneficiarul xxxx Cehia consta in “organizarea, gestionarea si administrarea activitatii comerciale” si schimba statutul juridic dobandit de persoana fizica autorizata in baza OUG 44/2008, depasind obiectul de activitate pentru care persoana fizica xxxxxxxx a fost autorizata “Alte activitati profesionale, stiintifice si

tehnice n.c.a.”, cod CAEN 7490, fapt care contravine prevederilor din Sectiunea 1, art. 16 din OUG 44/2008, in care se precizeaza :”*In scopul exercitarii activitatii pentru care a a fost autorizata, PFA poate colabora cu alte persoane fizice autorizate ca PFA, intreprinzatori persoane fizice titulari ai unor intreprinderi individuale sau reprezentanti 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.*”

In ceea ce priveste activitatea pe care o poate desfasura o persoana fizica autorizata mentionam prevederile art 1 alin (3) coroborat cu cele ale art. 17 alin (2) din OUG 44/2008 , in care se precizeaza :

-art 1alin (3) :”*Prezenta ordonanta de urgenta nu se aplica acelor activitati economice pentru care legea a instituit un regim juridic special, anumite restrictii de desfasurare sau alte interdictii.*”

-art 17 alin (2) : “*..., o persoana poate cumula calitatea de persoana fizica autorizata cu cea de salariat al unei terte persoane care functioneaza atat in acelasi domeniu, cat si intr-un alt domeniu de activitate economica decat cel pentru care PFA este autorizata.*”

Totodata, prin art. 2 din OUG 44/2004 se defineste sensul activitatii economice. Astfel , activitatea economica consta in activitatea agricola, industriala sau comerciala desfasurata pentru obtinerea unor bunuri sau servicii a caror valoare poate fi exprimata in bani si care sunt destinate vanzarii ori schimbului pe pietele organizate sau unor beneficiari determinati sau determinabili in scopul obtinerii unui profit. Aceste **activitati economice desfasurate de intreprinzator organizat, sistematic prin utilizarea de resurse financiare, umane, materiale, logistice si informationale, pe riscul sau** , sunt denumite generic intreprindere economica. Din categoria intreprinderilor economice facand parte si persoana fizica autorizata.

In ceea ce priveste impozitul pe venitul din activitati independente precizam faptul ca acesta nu a facut obiectul inspectiei fiscale potrivit Deciziei de impunere nr.xxx/13.01.2011 si RIF xxx/13.01.2011.

Referitor la motivele invocate de petent la pct. II.1 si II.2 din contestatie :

In baza contractului de administrare incheiat la data de 08.10.2009 cu valabilitate de la data de 01.01.2010 incheiat cu xxxx. Cehia, d-lui xxx ii revin drepturi si obligatii specifice unui administrator, respectiv:organizarea, gestionarea si administrarea de fapt si de drept a activitatii economice, in conditiile Legii 31/1990, pe baza indicatiilor beneficiarului, ale indicatorilor de referinta si criteriilor de performanta prevazute in contract si ale celor stabilite ulterior ca urmare a hotararilor organelor de conducere si control ale beneficiarului.

In contractul de administrare este stipulata expres posibilitatea revocarii administratorului, respectiv a persoanei fizice xxxxx, in conditiile Legii 31/1990, precum si in cazul savarsirii unei abateri disciplinar, in conditiile specifice dreptului muncii.

Persoana fizica xxxx a exercitat atributii de administrare a activitatii beneficiarului desfasurate la sediul din xxx, indemnizatia administratorului incasata lunar reprezinta in fapt venituri asimilate salariilor realizate din afara Romaniei, in calitate de persoana fizica rezidenta romana, cu domiciliul in Romania, venituri supuse impozitului pe venit in conformitate cu prevederile art 40 alin (1) lit. a) din Legea 571/2003. In conformitate cu prevederile art. 55 alin (2) lit. j) din Legea 571/2003, in forma aplicabila pentru perioada supusa inspectiei fiscale, regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplica si pentru indemnizatia administratorului care este asimilata salariilor.

Intrucat contractul de administrare incheiat la data de 08.10.2009 intre xxxxx Cehia in calitate de Beneficiar si PFA xxxxxxxx, produce efecte incepand cu data de 01.01.2010, iar anterior acestei date, respectiv in perioada 01.09.2009-31.12.2009, persoana fizica a incasat lunar de la acelasi beneficiar, venituri de aceeasi natura si in quantum aproximativ egal cu veniturile realizate lunar dupa data de 01.01.2010, organele de inspectie fiscala au procedat la reancadrarea activitatii desfasurate pentru partenerul xxxx Cehia in categoria activitatii dependente cat si la reancadrarea veniturilor realizate in categoria veniturilor asimilate salariilor incepand cu 01.09.2009 in conditiile in care persoana fizica xxxxxxxx a prezentat un contract de prestari servicii (consultanta, administrare si dezvoltare activitate comerciala) incheiat la data de 08.09.2009, valabil pentru perioada 01.09.2009-31.12.2009, nesemnlat si nestampilat de beneficiarul xxxxx Cehia.

In concluzie este eronata sustinerea invocata de petent, cu privire la faptul ca organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare veniturile incasate lunar de la xxx Cehia inainte de semnarea contractului de administrare incheiat la data de 08.10.2009.

Referitor la motivele invocate de petent la pct. II.3 din contestatie :

In timpul inspectiei fiscale contribuabilul nu a prezentat rapoarte, analize de piata si consultanta de marketing pentru dezvoltarea si cresterea volumului de comercializare a produselor fabricate de xxxx pe piata din Romania, astfel cum sustine petentul in contestatie. Contribuabilul a prezentat organelor de inspectie fiscala in ceea ce priveste relatia cu xxxx Cehia, urmatoarele documente :

- contractul de prestari de servicii/ 08.09.2009
- contractul de administrare/08.10.2009
- facturi fiscale emise de PFA xxxx catre xxxxx Cehia si extrase de cont prin care acestea au fost achitate, aferente perioadei 01.09.2009-31.10.2010

Veniturile realizate de catre persoana fizica xxxxxxxx in baza contractului de administrare intra in categoria veniturilor din activitati dependente, in conditiile in care nu sunt indeplinite criteriile care definesc preponderent existenta unei activitati independente prevazute de pct. 19 din HG 44/2004, asa cum s-a detaliat si anterior : **nu exista libera alegere a desfasurarii activitatii, respectiv a locului de desfasurare a activitatii, activitatea nu se desfasoara pentru mai multi clienti.**

PFA xxxxxxxx a realizat venituri din activitati independente doar doua luni calendaristice, respectiv in perioada 01.02.2009 (data inceperii activitatii PFA)-31.03.2009, cand a realizat venituri din servicii de consultanta prestate pentru clientul intern SC xxxx SRL xxx, in baza contractului de consultanta nr. 430/02.02.2009. Serviciile prestate catre acest client ,reprezinta servicii de consultanta de management si marketing, nefiind de aceeasi natura cu cele prestate catre xxx Cehia, care au avut ca obiect “organizarea, gestionarea si administrarea de fapt si de drept a activitatii economice, in conditiile Legii 31/1990”, astfel cum este in mod expres stipulat in contractul de administrare :

- **nu exista libera alegere a programului de lucru**, astfel ca d-l Bozdog Ioan Sorin are dreptul la o perioada libera inumand 21 zile lucratoare pe an
- d-l xxxx are dreptul la decontarea cheltuielilor de deplasare, cazare si masa, efectuate exclusiv in considerarea si pentru indeplinirea obiectului contractului
- d-l xxxx are dreptul de a da dispozitii cu caracter obligatoriu personalului angajat al Beneficiarului fiind responsabil cu privire la modul de organizare a activitatii persoanelor din subordine
- d-l xxxxxxx are obligatia de a **prezenta periodic si la solicitarea xxxxx Cehia, documente, informari, rapoarte si orice alte informatii**

-este utilizata baza materiala pusa la dispozitie de catre xxxxxx Cehia, respectiv spatiu corespunzator de lucru, mijloacele logistice si tehnice corespunzatoare unui birou de lucru, autoturism, laptop, conexiune mobila la internet, “precum si alte bunuri care vor fi convenite de parti “

-exista posibilitatea revocarii administratorului, respectiv a persoanei fizice xxxxxx, in conditiile legii

- d-l xxxxx are **obligatia respectarii hotararilor, deciziilor si regulamentelor emise de Beneficiar**

Potrivit pct. 19 din HG 44/2004 prin care se explicita art. 46 “Definirea veniturilor din activitati independente” din Legea 571/2003, indemnizatia de administrare achitata de catre societatea xxxx Cehia si incasata de catre administratorul xxxx , in ceea ce priveste legislatia privind impozitul pe venit, reprezinta venituri din activitatea desfasurata in mod dependent si nu venituri din activitati independente cum au fost considerate eronat de catre persoana fizica autorizata.

Avand in vedere drepturile si obligatiile partilor stabilite conform contractului de administrare, rezulta ca sunt indeplinite criteriile care stau la baza incadrarii veniturilor de natura salariala prevazute de art. 55 alin (2) lit.j) din Legea 571/2003 in categoria veniturilor din activitati dependente, criteriile prevazute la pct. 67 din HG 44/2004.

Referitor la motivul invocat de petent in contestatie cu privire la faptul ca in perioada 01.09.2009-31.10.2010, nu a obtinut venituri din salarii din strainatate, precizam faptul ca indemnizatia acordata administratorului in baza contractului de administrare incheiat cu xxxx Cehia, reprezinta venituri asimilate salariilor realizate din afara Romaniei, in calitate de persoana fizica rezidenta romana, cu domiciliul in Romania, potrivit art. 90 alin (1) si (2) din Legea 571/2003. Aceste venituri fiind supuse impozitului pe venit in conformitate cu prevederile art. 40 alin (1) lit. a) din Legea 571/2003.

In ceea ce priveste motivul invocat de petent cu privire la faptul ca nu avea obligatia de a depune lunar la organul fiscal teritorial declaratia privind veniturile sub forma de salarii din strainatate, respectiv xxxx Cehia nu avea obligatia de a depune declaratia informativa cod 222, mentionam urmatoarele :

- pentru veniturile asimilate salariilor obtinute din strainatate, in baza contractului de administrare pentru perioada 01.09.2009-31.10.2010 persoana fizica xxxxxxxx avea obligatiile :

-sa depuna lunar la organul fiscal teritorial declaratia privind veniturile sub forma de salarii obtinute din strainatate ca urmare a desfasurarii activitatii dependente in Romania, formular 224, aprobat prin OMEF 2371/2007

-sa plateasca lunar impozit la bugetul de stat, pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei pentru care s-a realizat venitul, direct sau prin reprezentant fiscal

- persoana juridica xxxxx Cehia care nu a optat pentru indeplinirea obligatiei privind calculul, retinerea si virarea impozitului pe veniturile din salarii, avea obligatia sa ofere informatii organului fiscal competent referitoare la data inceperii desfasurarii activitatii de catre contribuabil, in termen de 15 zile de la data producerii evenimentului prin depunerea declaratiei informative-formular 222, aprobat prin OMEF 2371/2007 in conformitate cu prevederile art. 60 alin (4) din Legea 571/2003 coroborat cu cele ale pct.132 din HG 44/2004.

Petentul sustine eronat in contestatie ca organul fiscal a procedat fara existenta unui cadru normativ la reancadrarea activitatii prestate catre beneficiarul xxxx Cehia din activitate independenta, in activitate dependenta.

In fapt, reancadrarea activitatii desfasurate si a veniturilor realizate in baza contractului de administrare incheiat cu xxxx Cehia s-a efectuat in baza dreptului conferit de art. 11 alin (1) din Legea 571/2003, asa cum a fost mentionat si in cuprinsul RIF xxxx/13.01.2011.

In ceea ce priveste impozitul pe venitul din salarii, datorat de catre persoana fizica xxxx pentru indemnizatia lunara incasata de la xxx Cehia .

In conformitate cu prevederile art.57 alin (2) lit. b) din Codul fiscal, baza de calcul pentru determinarea impozitului pe venitul din salarii, o reprezinta diferenta dintre venitul brut si contributiile obligatorii pe fiecare loc de realizare a acestuia.

Intrucat contribuabilul nu a prezentat contracte de asigurare in sistemul public de pensii, in sistemul asigurarilor de somaj si de sanatate, respectiv nu a efectuat plati pentru contributiile obligatorii si avand in vedere faptul ca d-l xxxxxx are calitatea de angajat permanent cu contract de munca la SC xxxx SRL, asa cum rezulta din controlul incrucisat la aceasta societate, organele de inspectie fiscala au determinat impozitul pe venitul din salarii prin aplicarea cotei de 16 % asupra indemnizatiei lunare incasata de la xxxx Cehia.

2. Cu privire la contestarea Dispozitiei de masuri nr. xxx/13.01.2011

Intrucat dispozitia de masuri este un alt act administrativ fiscal, competenta de solutionare impotriva acesteia este in sarcina organului fiscal emitent, in speta Activitatea de Inspectie Fiscala xxx, in conformitate cu prevederile art. 209 alin(2) din OG 92/2003 R.

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

DECIDE

Respingerea contestatiei ca neantemeiata pentru suma totala de **xxxx lei** reprezentand :

- xxxx lei impozit pe venitul din salarii
- xxxx lei majorari si dobanzi de intarziere aferente
- xxxx lei penalitati de intarziere aferente

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

DIRECTOR EXECUTIV

VIZAT
SEF SERV. JURIDIC

