

AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Bistrita-Nasaud

Biroul de solutionare a contestatiilor

DOSAR NR. 19/78/2006

DECIZIA NR. 6/02.02.2006

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. X S.A.**
inregistrata la D.G.F.P. Bistrita-Nasaud sub nr. 19.183/14.10.2005

Directia Generala a Finantelor Publice Bistrita-Nasaud a fost sesizata de catre Activitatea de Control Fiscal Bistrita - Nasaud in legatura cu contestatia depusa de S.C. X S.A. .

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse prin Deciziile de impunere nr. 2640/27.06.2005 (filele 13-26) privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de organele de inspectie fiscala si are ca obiect suma totala de S lei, reprezentand contributi sociale (S1 lei) si accesorii (dobanzi S12 lei si penalitati de intarziere S13 lei).

In componenta sumei totale contestate intra urmatoarele :

- contributia asigurarilor sociale de stat datorate de angajator in suma de S2 lei, dobanzi (S21 lei), penalitati de intarziere (S22 lei) pentru perioada 01.07.2004-30.04.2005, precum si dobanzi (S23 lei) si penalitati de intarziere (S24 lei) aferente perioadei 01.09.2002- 30.11.2003;

- contributia asigurarilor sociale de stat datorate de asigurat in suma de S3 lei, dobanzi (S31 lei), penalitati de intarziere (S32 lei) pentru perioada 01.07.2004-30.04.2005; pentru perioada 01.09.2002 -30.11.2003 dobanzi S33 lei si penalitati de intarziere S34 lei ;

- contributia pentru accidente de munca si boli profesionale in suma de S4 lei, dobanzi S41 lei, penalitati de intarziere S42 lei pentru perioada 01.07.2004 - 30.04.2005, precum si dobanzi S43 lei ;

- contributia de asigurari pentru somaj datorate de angajator in cuantum de S5 lei precum si accesorii - dobanzi- S51 lei si penalitati de intarziere S52 lei pentru perioada 01.07.2004 - 30.04.2005; aferent perioadei 01.09.2002 - 30.11.2003 s-au calculat dobanzi in suma de S53 lei, penalitati de intarziere S54 lei ;

- contributia de asigurari pentru somaj datorata de asigurat, in suma de S6 lei impreuna cu dobanzi S61lei si penalitati de intarziere S62 lei pentru perioada 01.07.2004 - 30.04.2005; dobanzi S63 lei si penalitati de intarziere S64 lei pentru perioada 01.07.2002 - 30.11.2003 ;

- contributia de asigurari sociale de sanatate, datorata de angajator in suma de S7 lei, dobanzi S71 lei, penalitati de intarziere S72 lei, pentru perioada 01.07.2004 -

30.04.2005; dobanzi S73 lei , penalitati de intarziere S74 lei pentru perioada 01.07.2002 -30.11.2003;

- dobanzi in suma de S81 lei si penalitati de intarziere in suma de S82 lei pentru neplata la scadenta legala a contributiei de asigurari sociale de sanatate, datorata de asigurat pentru perioada 01.07.2002 - 30.11.2003.

In raport cu datele din dosar constatam ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 175, 177 si 179 alin. (1) lit. a) din Codul de procedura fiscala -republicat-, si pe cale de consecinta, Biroul de solutionare a contestatiilor este investit sa solutioneze contestatia.

Cu adresele nr. 19.183/25.10.2005 (fila 75) si nr. 19.183/16.12.2005 (fila 86) s-au solicitat petentei documente in vederea clarificarii sustinerilor expuse in continutul contestatiei. Prin adresele nr.21.303/16.11.2005(filele 76-85), nr. 461/10.01.2006 (filele 87-90), nr. 1525/23.01.2006 (filele 92-100) petenta a dat curs procedurilor sus mentionate.

In cauza a fost intocmit referatul de verificare.

Din analiza documentelor existente la dosar, rezulta urmatoarele:

I. Prin Deciziile de impunere nr. 2640/27.06.2005 (filele 13-26), emise de catre Activitatea de Control Fiscal Bistrita - Nasaud s-au stabilit suplimentar in sarcina S.C. X S.A. obligatii fiscale suplimentare si accesorii ale acestora in suma totala de S lei, din care S9 lei deriva din executatea contractului incheiat intre societatea petenta si d-nul I. C. , suma de S10 lei reprezinta dobanzi si penalitati calculate de organele de control pentru neplata la termen a altor contributii sociale de genul celor contestate.

Asa cum rezulta din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 29.06.2005 (filele 39-59), raport care a stat la baza emiterii deciziilor de impunere contestate, motivele care au condus la stabilirea suplimentara in sarcina petentei a sumei de S9 lei, rezida din faptul ca S.C. X S.A. nu a stabilit , evidentiat si virat contributii sociale asupra prestatiilor izvorate dintr-un contract pe care petenta il considera ca fiind un contract civil, iar organele de inspectie fiscala l-au calificat ca fiind un contract de munca cu timp partial.

Urmare inspectiei fiscale generale, efectuate asupra perioadei 01.09.2002 - 30.04.2005, organele de control au verificat modul de constituire, evidentiere si virare a obligatiilor fiscale la bugetul general consolidat.

Din probatiunile dosarului cauzei (Raportul de inspectie fiscala nr. 2640/27.06.2005 si din Referatul cu propuneri de solutionare) reiese faptul ca S.C. X S.A., in calitate de beneficiar, a incheiat contractul de prestari servicii nr. 661/01.07.2004 (fila 65) cu d-nul I. C., avand calitatea de prestator. Obiectul contractului il reprezinta predarea cursurilor de legislatie rutiera la Scoala de soferi amatori si profesionisti desfasurate in cadrul societatii. Contractul prevede ca timpul de lucru este de 2 ore/zi, 10 ore/saptamana, si contine mentiunea " in functie de orarul cursantilor". Astfel, organul de control considera ca acest contract imbraca forma contractului individual de munca cu timp partial, indeplinind conditiile impuse de art. 101, alin. (1) din Legea nr. 53/2003 privind Codul muncii, de aici derivand in sarcina petentei obligatia constituirii, retinerii si platii tuturor obligatiilor la bugetul general

consolidat al statului, respectiv contributia de asigurari sociale, contributia de asigurari pentru somaj, contributia pentru accidente de munca si boli profesionale, contributia de asigurari sociale de sanatate, datorate atat de angajator cat si de asigurat.

Stabilirea in sarcina petentei a sumei de S10 lei cu titlu de dobanzi si penalitati a avut ca temei neplata la termenele legale, in perioada 01.09.2002-30.11.2003, a acelorasi contributii sociale cu cele care fac obiectul contestatiei la primul capat de cerere.

Pentru aceste motive au fost emise Deciziile de impunere nr.2640/27.06.2005 prin care s-au stabilit suplimentar in sarcina S.C. X S.A. contributii sociale in suma totala de S lei .

II. Impotriva celor sapte Decizii de impunere, avand nr. 2640/27.06.2005 (filele 13-26), petenta a formulat si depus contestatia inregistrata la Activitatea de control fiscal Bistrita-Nasaud sub nr. 4214/26.09.2005 (filele 66-69). Dosarul contestatiei a fost transmis si inregistrat la Directia Generala a Finantelor Publice Bistrita-Nasaud sub nr. 19.183/14.10.2005 .

In cuprinsul cererii sale petenta contesta obligatiile suplimentare stabilite prin Deciziile de impunere nr.2640/27.06.2005 pentru urmatoarele motive:

- stabilirea suplimentara a sumei de S9 lei reprezentand contributii sociale, este incorecta deoarece contractul incheiat cu prestatorul I. C. imbraca forma contractului de prestari de servicii;

- societatea nu are angajati care detin Atestatul profesional eliberat de Autoritatea Rutiera in baza caruia se pot sustine cursurile de legislatie rutiera, conform Ordinului M.T.T.C. nr. 146/1999; prestatorul I. C. detine acest atestat, avand seria YYY nr. 00Y00 (fila 1), fapt ce a dus la incheierea acestui contract;

- activitatea didactica de predare a cursurilor de legislatie rutiera are un caracter sezonier si ocazional, fiind conditionata de numarul de cursanti inscrisi in fiecare serie;

- sustinerea cursurilor de legislatie rutiera nu a presupus si nu presupune relatii de subordonare, cursurile fiind organizate in afara progranului de lucru al societatii, doua zile pe saptamana, a cate doua ore pe zi, conform orarului afisat la sediul societatii (filele 77-82).

Concluzionand, petenta solicita interpretarea corecta a naturii Contractului nr. 661/2004 in sensul de a fi apreciat ca fiind de prestari de servicii si anulara obligatiilor fiscale stabilite prin actul de control, in cuantum de S9 lei reprezentand contributii sociale (S1 lei) si accesorii ale acestora (dobanzi S11 lei si penalitati de intarziere S14 lei).

In ce priveste suma de S10 lei petenta arata doar ca a fost virata catre bugetul general consolidat, in continutul contestatiei negasindu-se nici o motivare de fapt si de drept in favoarea sustinerii acestui capat de cerere.

III. Examinand cauza in raport cu documentele existente la dosar si actele normative in materie se retin urmatoarele:

In cauza supusa solutionarii se impune sa se stabileasca daca Contractul nr.661/2004 este un contract de munca cu timp partial reglementat de Cap. VIII din

Codul muncii sau acesta este un contract de prestari de servicii, asa cum a fost apreciat de petenta.

Masura dispusa de organul fiscal a fost motivata tocmai de calificarea Contractului nr. 661/2004 ca fiind unul de munca cu timp partial si s-a intemeiat in drept pe prevederile art. 101, alin.(1) si (3) din Codul muncii, a caror continut este urmatorul :

Art.101 alin. (1)- *"Angajatorul poate incadra salariati cu program de lucru corespunzator unei fractiuni de norma de cel putin doua ore pe zi, prin contracte individuale de munca pe durata nedeterminata sau pe durata determinata, denumite contracte individuale de munca cu timp partial "*.

Art. 101 alin. (3)- *"Durata saptamanala de lucru a unui salariat angajat cu contract individual de munca cu timp partial este inferioara celei a unui salariat cu norma intreaga comparabil, fara a putea fi mai mica de 10 ore "*.

Analiza acestor prevederi legale care, de altfel, au stat la baza masurilor dispuse de organelor de inspectie nu pot constitui temei unic de fundamentare a unor astfel de masuri avand in vedere cele ce urmeaza:

Indiferent de durata lor (determinata sau nedeterminata) contractele de munca cu timp partial trebuie sa cuprinda, pe langa limita inferioara a timpului de lucru (2 ore pe zi si 10 ore pe saptamana), si elementele care constituie clauzele generale specifice oricarui contract de munca prevazute de art. 17 si 18 din Codul Muncii cum ar fi : atributiile postului, durata concediului de odihna la care salariatul are dreptul, conditiile de acordare a preavizului de catre partile contractante, indicarea contractului colectiv de munca, etc. Contractul nr. 661/01.07.2004 (fila nr. 65) nu contine astfel de clauze desi, potrivit art. 102 alin. (1) din Codul muncii, ele nu pot lipsi dintr-un contract de munca cu timp partial. Este adevarat ca timpul de lucru prevazut in contractul nr. 661/2004 este de 2ore/zi si 10 ore/ saptamana, insa aceasta durata trebuie avuta in vedere si corelata strict cu programul cursului de legislatie rutiera, asa cum explicit rezulta din contract (in functie de orarul cursantilor).

Pornind de la aceste criterii si avand in vedere documentele probatorii (filele nr.39-59; 71-73) reiese ca, potrivit programului din perioada supusa inspectiei, cursurile de legislatie rutiera s-au tinut doua zile pe saptamana, cate doua ore pe zi (de regula marti si joi) ceea ce inseamna ca in medie, saptamanal, cu preponderenta s-au prestat servicii de aceasta natura in limita a 4 ore.

In prezenta acestei stari de fapt este evident ca in speta conditiile referitoare la limitele inferioare ale timpului de lucru aferente fiecarei zi sau fiecarei saptamani, prevazute la art. 101 din Codul muncii, nu sunt indeplinite pentru a putea caracteriza contractul nr. 661/2004 ca fiind unul de munca cu timp limitat.

De altfel prestarea unei munci, ocazional sau cu regularitate, nu poate conduce la calificarea unui anumit raport juridic ca fiind intemeiat pe un contract individual de munca sau, dimpotriva, pe un contract civil.

In acest sens, desi nu suficient de clar, s-a pronuntat si Inspectoratul Teritorial de Munca Bistrita-Nasaud (fila nr.84), organism care, in baza competentelor conferite de

normele legale, este indrituit sa verifice, sa constate si sa ia masurile corespunzatoare in domeniu. Potrivit precizarilor organului de specialitate rezulta ca un raspuns cert la asemenea chestiuni nu poate fi formulat numai analizandu-se daca sunt intrunite toate caracteristicile unui anumit tip de raport juridic.

Din perspectiva celor de mai sus apreciem ca, pentru perioada la care se refera inspectia fiscala, raportul juridic intemeiat pe contractul nr. 661/2004 este unul civil cu consecintele ce decurg din acesta, inclusiv a celor cu impact fiscal.

In legatura cu contractele de prestari servicii precizam ca acestea nu-si gasesc reglementarea in Codul fiscal asa cum sustine petenta, dispozitiile codului facand referire la modalitatea de impozitare a veniturilor realizate in baza unor astfel de contracte.

Considerentele expuse demonstreaza ca veniturile bugetare suplimentare si accesoriile calculate in sarcina contestatoarei nu au temei legal si pe cale de consecinta cererea petentei privind exonerarea de la plata a sumei de S9 lei, in componenta aratata in preambul, urmeaza a fi admisa.

Cu privire la capatul de cerere referitor la suma de S10 lei reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente perioadei 01.09.2002 - 31.11.2003 pentru neplata la scadenta legala a contributiilor sociale stabilite prin cele sapte decizii de impunere (suma pe care a achitat-o in timpul efectuarii controlului), urmeaza sa fie respins ca nemotivat.

In ceea ce priveste cererea petentei privind suspendarea executarii masurilor dispuse prin actul de control atacat pana la solutionarea contestatiei, precizam faptul ca S.C. X S.A. nu a depus la dosar documente din care sa rezulte ca s-a inceput executarea silita, fapt pentru care acest capat de cerere urmeaza a fi respins ca fiind fara obiect.

Pentru considerentele aratate mai sus, in temeiul art. 186 alin. (1) si (2) din Codul de procedura fiscala- republicat- se

DECIDE:

1. Admiterea contestatiei formulate de S.C. X S.A., pentru suma de S9 lei reprezentand contributi sociale (S1 lei) si accesorii (dobanzi S11lei si penalitati de intarziere S14 lei) si, pe cale de consecinta, anulara masurilor dispuse prin Deciziile de impunere nr. 2640/27.06.2005, emise de organele competente ale Activitatii de Control Fiscal Bistrita - Nasaud , pentru aceasta suma.

2. Respingerea contestatiei pentru suma de S10 lei reprezentand accesorii (dobanzi S101 lei si penalitati de intarziere S102 lei) datorate pentru neplata la termen legal a contributiilor sociale, ca fiind nemotivata.

3. Respingerea cererii petentei privind suspendarea executarii masurilor cuprinse in actul administrativ fiscal , ca fiind fara obiect.

Prezenta poate fi atacata in termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Judetean Bistrita - Nasaud - Sectia de contencios administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV,
L.S.

Adresa: Bistrita, Str. 1 Decembrie, nr. 6-8, jud. Bistrita-Nasaud, cod postal 420080
Telefon: 0263-210661; 212623 Fax: 0263-216880 e-mail: contestatii@finante.bistrita.astral.ro