

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR
PUBLICE A JUDETULUI PRAHOVA
Serviciul Solutionarea Contestatiilor**

DECIZIA nr. 10 din 01 februarie 2007

Cu adresa nr...../....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr...../....., **Administratia Finantelor Publice a Orasului Busteni** a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **P.F.A.** din, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr..... din data de, intocmita de reprezentanti ai Administratiei Finantelor Publice a Orasului Busteni.

Decizia de impunere nr...../..... a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de si inregistrat la organul fiscal sub nr...../.....

Obiectul contestatiei il reprezinta obligatia de plata a sumei de lei, constituita din:

- lei - diferenta impozit pe venitul global aferent anului 2004;
- lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe venit;
- lei - penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile prevazut de art.177 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata - Titlul IX "Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale" .

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

I. - Sustinerile contestatoarei sunt urmatoarele:

"In data de A.F.P.O. Busteni, in urma controlului efectuat la Persoana Fizica Autorizata, a emis Decizia de impunere nr...../..... prin care se considera ca suma de lei reprezentand salarii - rest de plata si suma de lei reprezentand impozit pe salarii si contributiile aferente salariilor in perioada 2003 - noiembrie 2004 pentru doua persoane angajate cu contract individual de munca, folosite la desfasurarea activitatii pentru care s-a obtinut autorizatia, considerandu-se ca aceste sume nu sunt sume deductibile, ele s-au introdus in venitul contribuabilului si s-a recalculat impozitul datorat.

Mentionez ca Persoana Fizica Autorizata s-a infiintat in anul 2000 in baza Legii nr.54/1990, legea care permitea angajarea de salariatii cu contract individual de munca. Totodata unul dintre salariatii a fost angajat la data de 01.06.2002, in baza Legii nr.76/2002, lege care obliga angajatorul sa mentina raporturile de munca cu salariatul cel putin 2 ani, ceea ce inseamna ca nu putea fi concediat mai devreme de 01.06.2004, astfel incat s-ar fi incalcat Legea nr.76/2002.

Totodata legile nr.507/2002 si 300/2004, intradevar spun ca persoanele fizice autorizate nu pot incadra salariati, dar nici sa ii concedieze pe cei angajati pana la aparitia legii. Consider ca nu se pot considera venituri impozabile salariile rest de plata pe care le-am platit salariatilor, legal, cu contract de munca si state de plata, cum nici obligatiile salariale pe care le-am platit statului cu ordin de plata pe care le am ca documente contabile. [...]."

II. Din Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de de reprezentantii A.F.P.O. Busteni la P.F.A., se retin urmatoarele, referitor la cauza supusa solutionarii:

"1. [...] Urmare controlului efectuat in lunile martie, iunie, septembrie, decembrie 2004, s-au stabilit cheltuieli deductibile in suma de lei, mai putin cu lei (anexa nr.5), astfel:

- lei, reprezinta cheltuieli cu salariile - rest de plata (pentru doua persoane angajate de contribuabil cu contract individual de munca), considerata in mod eronat deductibile la stabilirea venitului anual impozabil, deoarece asa cum prevede art.3, alin.3, din Legea nr.507/2002 si art.3, alin.3, din Legea 300/2004 "persoanele fizice care desfasoara activitati economice in mod independent, autorizate in conditiile prezentelor legi, nu pot angaja persoane cu contract individual de munca, pentru desfasurarea activitatii pentru care s-a obtinut autorizatia".

- lei, reprezinta cheltuieli cu impozitul pe salarii, contributiile sociale, de sanatate, somaj, accidente de munca si boli profesionale si comision camera de munca, aferente salariilor, pentru cele doua persoane angajate de contribuabil, cu contract individual de munca, considerate in mod eronat deductibile la stabilirea venitului net impozabil, deoarece asa cum prevede art.3, alin.3, din Legea nr.507/2002 si art.3, alin.3, din Legea 300/2004 [...].

- La control aceste cheltuieli, au fost considerate nedeductibile, la stabilirea venitului net impozabil, in conformitate cu prevederile art.48, alin.7, lit.m), din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu art.3, alin.3, din Legea nr.507/2002 si art.3, alin.3, din Legea 300/2004. [...]

[...] In concluzie, in contul impozitului pe venitul global, s-a stabilit o diferenta suplimentara in suma de lei - RON, pentru care au fost stabilite majorari de intarziere in suma de lei -RON si penalitati de intarziere in suma de lei - RON. [...]."

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand in vedere prevederile legale in vigoare din perioada verificata, au rezultat urmatoarele :

* P.F.A. s-a infiintat in baza prevederilor **Decretului-lege nr. 54/1990**, detinand Autorizatia nr./14.02.2000 eliberata de Primaria orasului Busteni, cu obiectul de activitate "Prestari servicii turistice", inregistrata la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul Prahova sub nr./2000 si avand Codul Unic de Inregistrare

In urma intrarii in vigoare a **Legii nr.507/2002** privind organizarea si desfasurarea unor activitati economice de catre persoane fizice, prin care a fost abrogat Decretul-lege nr.54/1990, contribuabilului susmentionat i s-a emis Autorizatia nr. 76/08.12.2003, in

baza Legii nr. 507/2002, a fost inregistrat la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul Prahova sub nr...../2003 si a detinut Codul Unic de Inregistrare

Ulterior, aceasta autorizatie a fost depusa si anulata prin Dispozitia nr...../2005 a Primariei Busteni.

* Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de, s-a stabilit ca fiind cheltuieli nedeductibile fiscal cheltuielile salariale, inclusiv contributiile aferente, efectuate de angajator cu doi salariati, angajati in perioada de functionare sub prevederile Decretului-lege nr.54/1990, sume inregistrate in perioada decembrie 2003 - noiembrie 2004, dupa obtinerea Autorizatiei nr./08.12.2003 eliberata in baza Legii nr.507/2002, ca urmare a incalcarii prevederilor art.3 alin.(3) din Legea nr.507/2002 si ale art.3 alin.(3) din Legea nr.300/2004

Astfel, organele de control, constatand ca atributiile de serviciu ale celor doi salariati au legatura cu obiectul de activitate al persoanei fizice autorizate, iar aceasta nu beneficia de dreptul de a avea astfel de angajati dupa aparitia Legii nr.507/2002, au considerat cheltuielile salariale nedeductibile fiscal, in baza prevederilor art.48 alin.(7) lit. m) din Legea nr.571/2003, respectiv "*alte sume prevazute prin legislatia in vigoare*".

Drept urmare, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr./..... a fost stabilita o diferenta suplimentara la impozitul pe venitul global pentru anul 2004 in suma de lei (din totalul de lei impozit - diferenta de lei impozit nefiind contestata), aferent careia s-au calculat majorari si penalitati de intarziere in suma totala de lei, sume contestate.

* Persoana fizica contestatoare sustine ca cei doi salariati au fost angajati inainte de aparitia Legii nr.507/2002, perioada in care Decretul-lege nr.54/1990 permitea angajarea de salariati cu contract individual de munca, iar unul din cei doi salariati a fost angajat in data de 01.06.2002 in baza Legii nr.76/2002 privind sistemul asigurarilor pentru somaj si stimularea ocuparii fortei de munca, lege care obliga angajatorul sa mentina raporturile de munca cu salariatul cel putin 2 ani de la angajare, deci cel putin pana la data de 01.06.2004.

Astfel, considera ca sunt deductibile fiscal cheltuielile salariale pentru cei doi salariati angajati in perioada de functionare sub prevederile Decretului-lege nr.54/1990.

* Legislatia in vigoare din perioada analizata precizeaza urmatoarele:

- Art.3 alin.(3) din Legea nr.507/2002 privind organizarea si desfasurarea unor activitati economice de catre persoane fizice:

"(3) Persoanele fizice care desfasoara activitati economice in mod independent si asociatiile familiale autorizate in conditiile prezentei legi nu pot angaja persoane cu contract individual de munca pentru desfasurarea activitatilor pentru care s-a obtinut autorizatia."

- Aceleasi prevederi sunt cuprinse si in cadrul art.3 alin.(3) din Legea nr.300/2004 privind autorizarea persoanelor fizice si a asociatiilor familiale care desfasoara activitati economice in mod independent, in vigoare din data de 01 octombrie 2004.

- Art. 41 si art.49 alin.(1) si (7) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

"Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit

Art.41. - Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit, potrivit prevederilor prezentului titlu, sunt urmatoarele:

a) venituri din activitati independente, definite conform art.47;

[...]

Reguli generale de stabilire a venitului net din activitati independente determinat pe baza contabilitatii in partida simpla

Art.49. - (1) Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile aferente realizarii venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla [...].

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

[...]

m) alte sume prevazute prin legislatia in vigoare."

Avand in vedere cele prezentate mai sus, rezulta urmatoarele:

- Persoanele fizice autorizate in baza Decretului-lege nr.54/1990 aveau posibilitatea sa-si desfasoare activitatea cu personal salarizat, deoarece acest act normativ nu impunea nici o restrictie in acest sens. Insa incepand cu data de 05.11.2002, data intrarii in vigoare a Legii nr.507/2002, Decretul-lege nr.54/1990 a fost abrogat.

- Legea nr.507/2002 a interzis persoanelor fizice autorizate de a mai avea angajate persoane cu contract individual de munca pentru desfasurarea activitatilor pentru care s-a obtinut autorizatia, astfel ca, la data reautorizarii persoanei fizice in conditiile acestei legi, contractele individuale de munca ale salariatilor angajati anterior inceteaza de drept.

In acelasi sens s-a pronuntat si Inspectia Muncii - Inspectoratul Teritorial de Munca Prahova prin adresa nr...../....., inregistrata la D.G.F.P. Prahova sub nr...../....., ca raspuns la solicitarea formulata de D.G.F.P. Prahova - Serviciul Solutionarea Contestatiilor prin adresa nr...../....., in baza prevederilor art.183 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, din care citam:

"[...], raportat la interdictia prevazuta in dispozitiile art.3 alin.3 din Legea nr.507/2002, consideram ca, la data reautorizarii persoanei fizice in cauza, in conditiile acestei legi, contractele individuale de munca ale celor doi salariati inceteaza."

Mentionam ca, anterior, Serviciul Solutionarea Contestatiilor din cadrul D.G.F.P. Prahova s-a adresat Ministerului Finantelor Publice - Directia Generala Legislatie Impozite Directe prin adresa nr...../..... pentru exprimarea unui punct de vedere in cauza analizata, insa, prin Scisoarea nr...../....., ni s-a raspuns ca "[...] nu este de competenta directiei noastre, aceasta fiind o problema de legislatia muncii."

Astfel, intrucat odata cu aparitia Legii nr.507/2002 persoanele fizice care desfasoara activitati economice in mod independent nu mai au dreptul sa detina personal angajat cu contract individual de munca pentru desfasurarea activitatilor pentru care s-a obtinut autorizatia, rezulta ca toate cheltuielile salariale inregistrate de P.F.A. in perioada decembrie 2003 - noiembrie 2004 sunt nedeductibile la calculul venitului net

din activitati independente, conform prevederilor art.49 alin.(7) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, acestea fiind efectuate fara baza legala.

Rezulta ca in mod corect organele de control au calculat o diferenta de impozit pe venitul global aferenta anului 2004 in suma de lei, conform prevederilor **art.49 alin.(7) lit.m) din Legea nr.571/2003** privind Codul fiscal, aceasta suma fiind legal datorata de contestatoare, ca si accesoriile aferente in suma totala de lei (..... lei majorari si lei penalitati de intarziere), calculate conform prevederilor **Titlului VIII - Capitolul III "Dobanzi si penalitati de intarziere" din O.G. nr.92/2003** privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

Fata de cele prezentate mai sus, contestatia va fi respinsa ca neintemeiata.

IV. Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de P.F.A. din, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr..... din data de, emisa de reprezentantii A.F.P.O. Busteni, in conformitate cu prevederile art.186 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE:

1. - Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de P.F.A. din, jud.Prahova, impotriva obligatiei de plata a sumei totale de lei, constituita din:

- lei - diferenta impozit pe venitul global aferent anului 2004;
- lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe venit;
- lei - penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit.

2. - Conform prevederilor art.188 alin.(2) din O.G. nr.92/2003, republicata in data de 26.09.2005, si ale art.11 alin.(1) din Legea nr.554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,