

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI PRAHOVA**  
**Biroul Solutionare Contestatii**

**DECIZIA Nr. 91 din X aprilie 2010**  
**privind solutionarea contestatiei formulata de**  
**S.C. "X" S.R.L. din X**

Cu adresa nr. X/X.02.2010, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr. X/X.02.2010, **Directia Generala a Finantelor Publice Prahova-Activitatea de Inspectie Fiscala** a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **S.C. "X" S.R.L.** din X, Jud. Prahova, impotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X din X.01.2010* intocmita de reprezentanti ai A.I.F. Prahova.

Decizia de impunere nr. X/X.01.2010 a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspectie fiscala generala incheiat in data de X.01.2010 si inregistrat la organul fiscal sub nr. X/X.01.2010.

S.C. "X" S.R.L. are sediul social in X, str....., nr....., jud. Prahova, este inregistrata la O.R.C. Prahova sub nr. J29/X/X.07.1994 si detine codul unic de inregistrare nr.X cu atribut fiscal RO.

**Obiectul contestatiei** il constituie suma totala de **X lei** reprezentand:

- X lei - impozit pe venit din salarii;
- X lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe venit din salarii;
- X lei - CAS datorata de angajator si asigurati;
- X lei - majorari de intarziere aferente CAS datorata de angajator si asigurati;
- X lei - contributi de asigurari pentru accidente de munca;
- X lei - majorari de intarziere aferente contributi de asigurari pentru accidente de munca;
- X lei - asigurari de somaj datorate de angajator si asigurati;
- X lei - majorari de intarziere aferente asigurarilor de somaj datorate de angajator si asigurati;
- X lei - contributia angajatorului la fondul de garantare;
- X lei - majorari de intarziere aferente contributi angajatorului la fondul de garantare;
- X lei - CASS datorata de angajator si asigurati;
- X lei - majorari de intarziere aferente CASS datorata de angajator si asigurati;
- X lei - contributi pentru concedii si indemnizatii;
- X lei - majorari de intarziere aferente contributi pentru concedii si indemnizatii;
- X lei - TVA colectata.

**Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile** prevazut de art.207 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007 - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat societatii contestatoare in data de X.01.2010, iar contestatia a fost transmisa prin posta la data de X.02.2010 si inregistrata la D.G.F.P. Prahova sub nr. X/X.02.2010, prin biroul de avocatura X, conform Imputernicirii avocatale nr.X/X.02.2010.

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

### **I. - Sustinerile societatii contestatoare sunt urmatoarele:**

*"[...]Unul din principiile fundamentale ale contractelor este acela al opozabilitatii fata de terti.*

*Contractul, privit ca realitate sociala si juridica, este opozabil fata de oricine, chiar si fata de aceia care nu au participat la incheierea lui. Situatiile juridice create de un contract trebuie sa fie respectate si de catre alte persoane decat partile. Prin urmare, organele de inspectie fiscala, constatand ca petenta a incheiat cu diversi salariati, alaturi de contractul individual de munca si un contract civil de prestari servicii, fiind tert fata de ambele contracte, trebuie sa le considere ca atare, neputand schimba natura juridica a contractului.*

*In masura in care organele de inspectie fiscala ar fi constatat ca exista prevederi legale care interzic incheierea de contracte civile de prestari de servicii, atunci solutia care se impunea era aceea de a promova demersurile juridice pentru constatarea nulitatii contractului.[...]*

*De altfel, organul de inspectie fiscala nu invoca in procesul verbal prevederile legale care interzic incheierea de contracte civile in cazul dat.[...]*

*Asadar, natura contractului ramane aceea stabilita expres de parti, potrivit vointei contractuale.*

*Raportandu-ne la textele de drept material invocate in procesul-verbal contestat si examinand prevederile **art.11, alin.(1) din Codul fiscal**: [...] urmeaza a constata ca legiuitorul vorbeste de o "tranzactie" si nu de un contract.*

*Deci autoritatile fiscale pot reincadra forma unei tranzactii si nu a unui contract ori, apreciem ca textul de lege este de stricta interpretare.*

#### **Contractul de prestari servicii nu poate fi asimilat unei tranzactii.**

*Daca legiuitorul ar fi vrut sa se refere la un contract, atunci ar fi folosit expres acest termen.*

*Referindu-ne la dispozitiile **art.55**: Definirea veniturilor din salarii [...] observam ca prevederile Codului fiscal face trimitere strict la acele venituri care se obtin in temeiul contractului individual de munca si care se pot prezenta sub diverse forme si titulaturi.*

*De asemenea, **pct. 68 din Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004** se refera la veniturile din salarii, deci la acele venituri care se obtin in temeiul unui contract individual de munca.[...]*

*Contractul trebuie respectat de parti ca atare, iar in situatia in care se constata ca s-au incalcat prevederi legale imperative, fiind un tert, poate invoca pe cale juridica, constatarea nulitatii unui contract.*

*Organul de inspectie fiscala nu invoca niciun temei legal care ar putea constitui motiv de nulitate absoluta a contractului de prestari servicii. Prevederile legale de drept material sunt interpretate in mod gresit.*

*Veniturile obtinute dintr-un contract civil nu pot avea caracterul unor venituri salariale.*

*Din veniturile obtinute dintr-un contract civil nu poate decurge obligatia de plata a impozitului pe veniturile din salarii si contributiile sociale( CAS, CASS, somaj, etc).*

*Fata de cele expuse, solicitam sa constatatati ca nu se poate schimba, printr-un raport de inspectie fiscala finalizat cu o decizie de impunere natura juridica a unui contract, contractul exprimand vointa partilor.*

*Mai mult decat atat, persoanele care au incheiat conventii civile au in acelasi timp incheiate contracte individuale de munca. A asimila veniturile obtinute din conventiile civile cu*

cele obtinute din contractul de munca echivaleaza cu modificarea raporturilor de munca dintre angajator si salariat, ceea ce nu este posibil decat in baza unui act aditional de catre parti.

Veniturile obtinute din conventiile civile de prestari servicii nu sunt asimilate veniturilor salariale, prin urmare masurile fiscale dispuse prin decizia de impunere fiscala sunt nelegale si neintemeiate. [...]

Pachetul de servicii turistice presupune o combinatie prestabila de servicii, cu o anumita durata si un contract incheiat intre agentie de turism si client (turist). Serviciul unic prestat de agentie in beneficiul calatorului, potrivit art.152<sup>1</sup>, alin.(2) din Codul fiscal, este construit din toate operatiunile pe care agentia le efectueaza in nume propriu in beneficiul direct al calatorului si utilizeaza livrari de bunuri si prestari de servicii efectuate de alte persoane in legatura cu calatoria.

Baza de impozitare a serviciului unic, potrivit art.152<sup>1</sup>, alin.(4) din Codul fiscal, este constituita din marja de profit, exclusiv taxa, care se determina ca diferenta intre suma totala care va fi platita de calator, fara taxa, si costurile agentiei de turism, inclusiv taxa, aferente livrarilor de bunuri si prestarilor de servicii in beneficiul direct al calatorului, in cazul in care aceste livrari si prestari sunt realizate de alte persoane impozabile. [...]

**S.C. "X" S.R.L.** este agentie de turism touroperatoare.

**Agentia de turism**, conform art.152<sup>1</sup>, alin.(1) din Codul fiscal, este orice persoana care **in nume propriu sau in calitate de agent**, intermediaza, ofera informatii sau se angajeaza sa furnizeze persoanelor care calatoresc individual sau in grup, **servicii de calatorie**, care includ cazarea la hotel, case de oaspeti, camine, locuinte de vacanta si alte spatii folosite pentru cazare, transportul aerian, terestru sau maritim, excursii organizate si alte servicii turistice. Agentiile de turism includ si touroperatorii. [...]

**Serviciul unic al agentiei are locul prestarii in Romania**, potrivit art.152<sup>1</sup>, alin.(3) din Codul fiscal, daca agentia de turism este stabilita sau are un sediu fix in Romania si serviciul este prestat prin sediul din Romania.[...]

**Regimul special de TVA aplicat de agentii de turism** este reglementat la art.152<sup>1</sup> din Codul fiscal si la pct. 63 din Normele metodologice de aplicare a titlului VI din Codul fiscal - Taxa pe valoare adaugata - aprobata prin Hotararea Guvernului nr.1840/2004.

**Regimul special de TVA**, conform art. 152<sup>1</sup>, alin.(7), **este obligatoriu de aplicat** pentru comercializarea de pachete de servicii turistice prestabile sau componente ce fac parte dintr-un pachet de servicii turistice prestabilite, in doua cazuri:

1. cand calatorul este o persoana fizica;

2. cand serviciile de calatorie cuprind si componente pentru care locul operatiunii se considera ca este in afara Romaniei.

**Nu se aplica regimul special** agentilor de turism care actioneaza in urmatoarele situatii:

1. cand actioneaza in calitate de intermediari in beneficiul direct al clientului pentru servicii realizate in afara Comunitatii, conform art.152<sup>1</sup>, alin.(5) din Codul fiscal;

2. cand actioneaza in calitate de intermediari conform art.152<sup>1</sup>, alin.(11) din Codul fiscal si pentru care sunt aplicabile prevederile art.137, alin.(3), lit.e) din Codul fiscal si pct.19, alin.(3) si (4) - sumele incasate in numele si in contul clientului, precum si sumele incasate in numele si in contul altei persoane, [...];

3. cand presteaza servicii cu mijloace proprii.

**Caracteristicile regimului special de TVA sunt urmatoarele:** [...]

- exigibilitatea TVA intervine in perioada fiscala la care toate elementele necesare determinarii bazei de impozitare sunt certe (pct.63, alin.(4) din Norme);

- pentru a stabili valoarea taxei colectate, atunci cand agentia de turism efectueaza atat operatiuni supuse regimului normal de TVA, cat si operatiuni supuse regimului special, aceasta trebuie sa tina evidente separate pentru fiecare tip de operatiune in parte (jurnale de vanzari/borderouri de incasari separate pentru operatiunile pentru care se aplica regimul normal si pentru cele cu regim special) - art.152<sup>1</sup>, alin.(10) din Codul fiscal si pct. 63(4) din Norme.

Coroborand toate aceste prevederi legale, rezulta ca **transportul international de persoane efectuat cu orice mijloc**, este scutit cu drept de deducere din punctul de vedere al

TVA, indiferent daca operatorul este transportator sau intermediar, ca in cazul societatii petente[...].

Esential in determinarea unui pachet de servicii turistice este faptul ca acesta trebuie sa fie oferit si acceptat ca atare de catre client cu pretul total stabilit pentru pachetul respectiv de servicii.

Operatiunile verificate si pentru care organul fiscal a apreciat ca trebuie aplicata legislatia privind plata TVA nu au reprezentat oferte de pachete de servicii, ci au fost oferite doar servicii separate, acceptate de catre client si facturate singular.

Referitor la inchiderea deconturilor turistice, precizam ca, potrivit legii, agentia are obligatia inchiderii acestora si inregistrarea veniturilor si a TVA in perioada fiscala la care toate elementele necesare determinarii bazei impozabile sunt certe.

Se observa ca organul fiscal face referire doar la facturile de furnizori, cu toate ca in cadrul stabilirii bazei impozabile este necesar ca toate elementele sa fie certe, **inclusiv facturarea si incasarea clientilor.**"

**II. - Prin Raportul de inspectie fiscala** incheiat la data de X.01.2010 de reprezentantii D.G.F.P. Prahova - Activitatea de Inspectie Fiscala la S.C. "X" S.R.L. din X, Jud. Prahova, s-au stabilit urmatoarele:

"[...]Din verificare au rezultat aspecte care au condus la modificarea bazei de impozitare de la o luna la alta si implicit a TVA colectata pentru aceasta perioada. Astfel aratam:

- in unele cazuri [...] societatea nu a respectat perioada fiscala in care TVA este exigibila, respectiv luna in care furnizorul a intocmit factura. [...]

O alta deficiente constatata la inspectia fiscala a condus la stabilirea unei TVA colectata suplimentara in suma de **X lei** [...]. Astfel, din verificarea efectuata s-a constatat ca societatea nu a colectat TVA pentru comercializarea biletelor de avion ce fac parte dintr-un pachet de servicii turistice, pentru care era obligatoriu de aplicat regimul special de TVA, conform art.152<sup>1</sup>.

Pachetul de servicii turistice, definit de Ordonanta Guvernului nr.107/1999, este combinatia prestabilita a cel putin doua dintre urmatoarele trei grupe de servicii, cu conditia ca durata neintrerupta a acestora sa depaseasca 24 de ore sau sa cuprinda o innoptare, si anume:

a) transport;

b) cazare;

c) alte servicii, fara legatura cu transportul sau cazarea sau care sunt accesorii ale acestora si care reprezinta o parte semnificativa a pachetului de servicii turistice, cum ar fi: alimentatie, tratament balnear, agrement si altele asemenea;

presupune o combinatie prestabilita de servicii, cu o anumita durata si un contract incheiat intre agentie de turism si client (turist).

Serviciul unic prestat de agentie in beneficiul calatorului, potrivit art. 152<sup>1</sup>, alin.(2) din Codul fiscal, este constituit din toate operatiunile pe care agentia le efectueaza in nume propriu in beneficiul direct al calatorului si utilizeaza livrari de bunuri si prestari de servicii efectuate de alte persoane, in legatura cu calatoria (pachetul de servicii turistice).

Baza de impozitare a serviciului unic, potrivit art.152<sup>1</sup>, alin.(4) din Codul fiscal, este constituita din marja de profit, exclusiv taxa, care se determina ca diferenta intre suma totala care va fi platita de calator, fara taxa, si costurile agentiei de turism, inclusiv taxa, aferente livrarilor de bunuri si prestarilor de servicii in beneficiul direct al calatorului, in cazul in care aceste livrari si prestari sunt realizate de alte persoane impozabile.

Serviciul unic are locul prestarii in Romania, potrivit art. 152<sup>1</sup>, alin.(3) din Codul fiscal daca agentia de turism este stabilita sau are un sediu fix in Romania si serviciul este prestat prin sediul din Romania.

Pentru declararea si inregistrarea TVA colectata in suma mai mica decat cea constatata la control, au fost calculate majorari de intarziere pentru suma de X lei, conform art. 120, alin.(2) din OG 92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala, in suma de X lei [...]

## **2. Impozitul pe veniturile din salarii si asimilate acestora [...]**

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada verificata, respectiv X ianuarie 2006 - X septembrie 2009 societatea comerciala a incheiat contracte de prestari servicii cu persoane fizice (care dealtfel sunt salariatii societatii) pentru activitati cum ar fi: curier, translator,

ghid, insotitor grup, insotitor coordonator servicii turistice, insotitor grup ghid, agent ticketing, administrator, control financiar intern, audit intern, iar pentru veniturile brute realizate de prestatori societatea comerciala a retinut si virat la bugetul de stat impozit pe alte venituri ale persoanelor fizice (impozit pe veniturile din conventii) in suma de X lei (16%) [...] Din analiza prevederilor contractuale ale conventiilor civile de prestari servicii, perioada pe care se intind, si a activitatii efectiv desfasurate de persoanele fizice care sunt de altfel si salariatii societatii angajati cu contract de munca, avand in vedere si prevederile art.55 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si ale pct. 68 din Normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, organele de control concluzioneaza ca in fapt contractele de prestari servicii imbraca forma unor contracte de munca si nicidecum forma unor conventii civile, asa cum a fost tratat de societatea comerciala, iar veniturile obtinute de persoanele fizice sunt **venituri de natura salariala**, pentru care se datoreaza impozit pe veniturile din salarii si contributi sociale (CAS, CASS, somaj, etc.).

Analiza contractelor de prestari servicii s-a desfasurat conform prevederilor art.105, alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, art.11, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si art.979 din Codul civil.

Astfel, la inspectia fiscala au fost recalculate obligatiile de natura salariala (impozit pe veniturile din salarii si contributi salariale)datorate bugetului general consolidat al statului de catre S.C. "X" S.R.L., conform prevederilor Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, rezultand o obligatie de plata in suma totala de X lei reprezentand impozit pe veniturile din salarii [...]

Conform prevederilor art.120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pentru neachitarea la termenele legale de plata a obligatiilor de natura salariala in suma totala de X lei, au fost calculate majorari de intarziere in suma totala de **X lei** [...]

Mentionam ca aceste venituri sunt acordate in baza conventiei civile [...] incheiate cu persoane fizice, intre parti existand si o relatie de subordonare angajator-angajat, respectiv si un contract de munca.

Fata de cele precizate mai sus, rezulta ca aceste venituri obtinute de salariatii societatii de la S.C. "X" S.R.L in baza contractelor civile sunt venituri de natura salariala si nu sunt venituri obtinute din conventii civile, asa cum a considerat societatea, intrucat:

Contractul de conventie civila se incheie pentru activitati cu caracter ocazional, intamplator, conjunctural, activitatea pentru care se incheie nu trebuie sa fie in legatura de cauzalitate cu obiectul desfasurat de unitate si nici prevazuta a se realiza prin posturile cuprinse in statul de functii al unitatii.

Din analiza activitatii desfasurate de salariatii societatii rezulta ca aceasta nu se inscrie in aria de cuprindere a conventiilor civile, intrucat s-a desfasurat permanent iar agentia nu putea continua in mod normal functionarea.

Activitatea desfasurata de salariatii societatii este o activitate dependenta, asa cum este definita la art.7, alin.(1), pct.2 din Codul fiscal, respectiv:[...]

Astfel, prin Contractele incheiate a fost precizat cu claritate felul muncii desfasurate, timpul de lucru si locul desfasurarii activitatii sunt implicite, persoanele fizice contribuie numai cu prestatia fizica sau cu capacitatea lor intelectuala, nu si cu capitalul propriu, etc.

In plus, aceste persoane sunt incadrate cu carte de munca in cadrul unitatii, salariatii pentru care au fost incheiate contracte de munca si care desfasoara aceeaasi activitate, aceasta fiind o dovada clara ca activitatea respectiva este una dependenta, ce se realizeaza in cadrul unui contract de munca, remunerata cu un salariu lunar aferent caruia se datoreaza obligatii de natura salariala, respectiv: impozit pe veniturile din salarii in cota legala de 16%, contributia la asigurarile sociale de stat datorata de angajator si asigurat, contributia privind asigurarile pentru accidente de munca si boli profesionale, contributia privind asigurarile pentru somaj datorata de angajator si angajat, contributia angajatorului la Fondul de garantare pentru plata creantelor salariale, contributia privind asigurarile sociale de sanatate datorata de angajator si de asigurat, contributia pentru concedii si indemnizatii de asigurari sociale de sanatate.[...]

##### **5. Contributia de asigurari sociale datorata de angajator [...]**

Fata de sumele inregistrate in contabilitatea unitatii, urmare constatarilor inscrise la obiectivul "impozit pe veniturile din salarii" s-au constatat deficiente in ceea ce priveste modul de constituire a bazei de calcul si a contributiei aferente, in sensul majorarii cu suma de X lei si respectiv **X lei** [...]. Diferenta suplimentara a fost stabilita prin aplicarea cotelor legale in vigoare (19,75%; 19,5%; 18,5%; 20.8%).

Au fost incalcate prevederile art.5, art.24(1) din Legea nr.19/2000 si pct.19, lit.e) din Ordinul nr.340 din 4 mai 2001 si Ordin nr.680/2007 pentru aprobarea Normelor de aplicare a prevederilor Legii nr.19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi asigurari sociale, cu modificarile si completarile ulterioare, Ordinul nr.122/2008, Ordinul nr.92/2008, Ordinul nr.1019/2007, O.U.G. nr.91/2007, Legea nr.250/2007, Ordinul nr.680/2007.

Pentru diferenta suplimentara de contributie de asigurari sociale datorate de catre angajator in suma de X lei, au fost calculate in conformitate cu art.120, alin.(1) din OG nr.92/2003, republicata, majorari de intarziere in suma totala de **X lei** [...]

#### **6. Contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asiguratii [...]**

Ca urmare a verificarilor efectuate si a constatarilor inscrise la obiectivul "impozit pe veniturile din salarii", la control s-au constatat deficiente in ceea ce priveste modul de stabilire a contributiei datorate, in sensul majorarii bazei de impunere stabilita de societate cu suma de X lei, iar contributia de asigurari sociale datorata de asiguratii a fost majorata cu suma de **X lei** [...]

Au fost incalcate prevederile art.5, art.23, alin.(1), lit.a) din Legea nr.19/2000 coroborate cu pct.19, lit.e) din Ordinul nr. 340/2001, respectiv Ordinul nr.680/2007 privind Normele de aplicare a Legii nr.19/2000, Ordinul nr.122/2008, Ordinul nr. 92/2008, Ordinul nr.1019/2007, OUG nr.91/2007, Legea nr.250/2007, Ordinul nr.680/2007. [...]

#### **7. Contributia de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale [...]**

Fata de sumele inregistrate in contabilitatea societatii, s-au constatat deficiente in ceea ce priveste modul de constituire, declarare si virare a contributiei pentru accidente de munca si boli profesionale. Urmare constatarilor inscrise la obiectivul "impozit pe veniturile din salarii", baza de impunere stabilita de societate a fost majorata cu suma de X lei, iar contributia privind asigurarile pentru accidente de munca si boli profesionale a fost majorata cu suma de **X lei** [...]

In drept, sunt aplicabile prevederile art.101, alin.(1), lit.a) din Legea nr.346/2002 cu modificarile si completarile ulterioare. [...]

#### **8. Contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajator [...]**

Fata de sumele inregistrate in contabilitatea unitatii, urmare constatarilor inscrise la obiectivul "impozit pe veniturile din salarii", s-au constatat deficiente in ceea ce priveste modul de constituire a bazei de calcul si a contributiei aferente, in sensul majorarii cu suma de X lei, respectiv **X lei** [...], conform prevederilor art. 19 si 26 din Legea nr.76/2002.

Pentru diferenta suplimentara de contributie datorata de angajator la bugetul asigurarilor pentru somaj in suma de X lei, au fost calculate in conformitate cu art.120, alin.(1) din OG nr.92/2003, republicata, majorari de intarziere in suma totala de X lei [...]

#### **9. Contributia individuala de asigurari pentru somaj retinuta de la asiguratii [...]**

Ca urmare a verificarilor efectuate, si a constatarilor inscrise la obiectivul "impozit pe veniturile din salarii" s-au constatat deficiente in modul de stabilire a bazei de calcul si a contributiilor constituite, in sensul majorarii cu suma de X lei, respectiv **X lei** [...], conform prevederilor art. 19 si 27, alin.(1) din Legea nr.76/2002. [...]

#### **10. Fondul de garantare pentru plata creantelor salariale [...]**

Fata de sumele stabilite de societate, urmare constatarilor inscrise la obiectivul "impozit pe veniturile din salarii" la control s-au constatat deficiente privind modul de constituire si declarare a sumelor reprezentand fondul de garantare pentru plata creantelor salariale, baza de impunere stabilita de societate a fost majorata cu suma de X lei, iar contributia angajatorului la Fondul de garantare pentru plata creantelor salariale, a fost majorata cu suma de **X lei** [...]

La stabilirea diferentei suplimentare s-au avut in vedere prevederile art.7, alin.(1) din Legea nr.200/2006 privind constituirea si utilizarea Fondului de garantare pentru plata creantelor salariale coroborate cu art.1 din HG nr.1850/21.12.2006 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.200/2006. [...]

#### **11. Contributia angajatorului la asigurarile sociale de sanatate [...]**

Urmare a verificarilor efectuate, si a constatarilor inscrise la obiectivul "impozit pe veniturile din salarii" s-au constatat deficiente in ceea ce priveste modul de calcul, declarare si virare a contributiei angajatorului la fondul de asigurari sociale de sanatate, baza de impunere stabilita de societate a fost majorata cu suma de X lei, iar contributia angajatorului la asigurarile sociale de sanatate, a fost majorata cu suma de X lei [...]. Au fost incalcate prevederile art.52 din OUG nr.150/31.10.2002 si art.258 din Legea nr.95/2006 privind reforma sanatatii. [...]

#### **12. Contributia individuala la asigurarile sociale de sanatate [...]**

Fata de sumele stabilite de societate, urmare constatarilor inscrise la obiectivul "impozit pe veniturile din salarii" la control s-au constatat deficiente privind modul de constituire si declarare a sumelor reprezentand contributia individuala la fondul de asigurari sociale de sanatate, baza de impunere stabilita de societate a fost majorata cu suma de X lei, iar contributia asiguratului la asigurarile sociale de sanatate, a fost majorata cu suma de X lei [...]. Au fost incalcate prevederile art.51, alin.(1) din OUG nr. 150/31.10.2002, modificata prin OUG nr.107/2005 si art.257 din Legea nr.95/2006 privind reforma sanatatii. [...]

#### **13. Contributia pentru concedii si indemnizatii datorata de angajator [...]**

Fata de sumele stabilite de societate, urmare constatarilor inscrise la obiectivul "impozit pe veniturile din salarii" la control s-au constatat deficiente privind modul de constituire si declarare a sumelor reprezentand contributie aferenta concediilor si indemnizatiilor datorata de angajator, baza de impunere stabilita de societate a fost majorata cu suma de X lei, iar contributia aferenta concediilor si indemnizatiilor datorata de angajator, a fost majorata cu suma de X lei [...]

Au fost incalcate prevederile art.6\*), alin.(6) din OUG nr.158/2005 privind concediile si indemnizatiile de asigurari sociale de sanatate. [...]

#### **14. Impozitul pe veniturile din salariile colaboratorilor in baza Conventiilor Civile [...]**

Fata de sumele inregistrate in contabilitatea unitatii, urmare constatarilor inscrise la obiectivul "impozit pe veniturile din salarii" la control s-a constatat ca sumele platite persoanelor fizice, care de altfel sunt si salariatii societatii, au fost incorect impozitate de unitate ca impozit pe veniturile din conventii civile si raportate ca atare prin declaratie fiscala.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, inspectia fiscala a constatat ca societatea nu datora pentru perioada verificata impozit pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor/contractelor civile incheiate potrivit Codului civil, rezultand o diferenta in minus de X lei.[...]"

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

Controlul efectuat la S.C. "X" S.R.L. X si concretizat prin Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere emise in data de X.01.2010, a avut ca obiectiv stabilirea modului de calcul, evidentiere si virare a TVA, a impozitului pe veniturile din salarii si conventiile civile, cat si contributiile aferente veniturilor salariale din perioada ianuarie 2006-septembrie 2009.

S.C. "X" S.R.L. X are ca obiect principal de activitate "..."- cod CAEN ....

#### **1. Referitor la obligatiile fiscale suplimentare de natura salariala**

\* **In urma controlului fiscal**, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada ianuarie 2006-septembrie 2009 societatea a incheiat contracte de prestari servicii pentru diverse activitati cu persoane fizice care erau in acelasi timp si angajate permanent cu contracte individuale de munca. Pentru veniturile realizate in baza contractelor de prestari servicii, societatea a retinut si virat catre bugetul de stat impozit pe veniturile din conventii civile. Reprezentantii A.I.F. au considerat ca "in fapt, contractele de prestari servicii imbraca forma unor contracte de munca si nicidecum forma unor conventii civile", motiv pentru care, conform

**art. 11, alin.(1) din Codul fiscal** au stabilit ca veniturile obtinute in baza conventiilor civile sunt **venituri de natura salariala** pentru care se datoreaza **obligatii fiscale de natura salariala** (impozit pe venituri din salarii si contributiile aferente).

Reconsiderarea tipului de venit impozabil a fost motivat prin faptul ca activitatea desfasurata de persoanele cu care erau incheiate conventii civile este una cu caracter dependent si permanent, asa cum este definit la **art.7, alin.(1), pct.2 din Codul fiscal**, si nu una *“cu caracter ocazional, intamplator, conjunctural”* sau care nu este *“in legatura de cauzalitate cu obiectul desfasurat de unitate”* si *“nici prevazuta a se realiza prin posturile cuprinse in statul de functii al unitatii”*.

Drept urmare , prin Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere emise in data de X.01.2010, organele de inspectie fiscala au stabilit obligatii fiscale suplimentare aferente veniturilor de natura salariala, cat si majorari de intarziere aferente, in suma totala de **X lei**, si totodata au stabilit ca societatea nu datoreaza impozit pe veniturile din conventii civile in suma de X lei, constituit si declarat eronat de societatea comerciala.

**\* Prin contestatia formulata**, S.C. “X” S.R.L. X solicita anularea Deciziei de impunere emisa in data de X.01.2010 in ceea ce priveste obligatiile fiscale de natura salariala stabilite suplimentar la control, sustinand ca:

- nu se poate schimba printr-un raport de inspectie fiscala, finalizat cu o decizie de impunere, natura juridica a unui contract, contractul exprimand vointa partilor;

- nu se poate pune semn de egalitate intre un contract de prestari servicii si o tranzactie, in consecinta nu se poate reincadra forma unui contract, autoritatile fiscale putand reincadra doar forma unei tranzactii;

- un contract trebuie respectat de parti, constatarea nulitatii unui contract putand fi invocata doar pe cale juridica, nu printr-un act administrativ fiscal, organul de inspectie fiscala neinvocand niciun motiv temeinic pentru nulitatea absoluta a contractului;

- a asimila veniturile obtinute din conventiile civile cu cele obtinute din contractul de munca echivaleaza cu modificarea raporturilor de munca dintre angajator si salariat, ceea ce nu este posibil decat in baza unui act aditional incheiat de parti.

**\*Legislatia in vigoare din perioada analizata precizeaza urmatoarele:**

**Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare:

**“ART. 7. - Definitii ale termenilor comuni**

(1) *In intelesul prezentului cod, cu exceptia titlului VI, termenii si expresiile de mai jos au urmatoarele semnificatii: [...]*

**2. activitate dependenta** - orice activitate desfasurata de o persoana fizica intr-o relatie de angajare; [...]

**ART. 11. - Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal**

(1) *La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unui tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei. [...]*



#### **ART. 55. - Definirea veniturilor din salarii**

(1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile in bani si/sau in natura obtinute de o persoana fizica ce desfasoara o activitate in baza unui contract individual de munca sau a unui statut special prevazut de lege, indiferent de perioada la care se refera, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acorda, inclusiv indemnizatiile pentru incapacitate temporara de munca. [...]

#### **ART. 57. - Determinarea impozitului pe venitul din salarii**

(1) Beneficiarii de venituri din salarii datoreaza un impozit lunar, final, care se calculeaza si se retine la sursa de catre platitorii de venituri. [...]"

#### **H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003:**

**“ART. 46. - 25. Persoanele fizice angajate, precum si cele care incheie contracte, altele decat cele prin care sunt reglementate relatiile de angajare, si care desfasoara activitati utilizand baza materiala a angajatorului sau a celeilalte parti contractante, in vederea realizarii de inventii, realizari tehnice sau procedee tehnice, opere stiintifice, literare, artistice etc., obtin venituri de natura salariala. [...]**

**ART. 55, alin.2. - 67. 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 altele 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 în tara si in strainatate, si alte cheltuieli de aceasta natura, precum si indemnizatia de concediu de odihna 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 aceasta, conform legii.

68. Veniturile din salarii sau considerate asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor incasate ca urmare a unei relatii contractuale de munca, precum si orice sume de natura salariala primite in baza unor legi speciale, indiferent de perioada la care se refera, si care sunt realizate din: [...]"

#### **O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:**

##### **“ART. 105. - Reguli privind inspectia fiscala**

(1) *Inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”*

##### **Codul civil:**

**“Titlul III - DESPRE CONTRACTE SAU CONVENTII [...]**

### **Sectiunea III: Despre interpretarea conventiilor [...]**

Art. 977. - Interpretarea contractelor se face dupa intentia comuna a partilor contractante, iar nu dupa sensul literal al termenilor. [...]

Art. 979. - Termenii susceptibili de doua intelesuri se interpreteaza in intelesul ce se potriveste mai mult cu natura contractului. [...]"

\* **Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca organele de inspectie fiscala au considerat corect ca veniturile obtinute de personalul angajat pe baza de contracte de prestari servicii (conventii civile) **sunt venituri de natura salariala , intrucat :**

Contractul de prestari servicii (conventie civila) este un tip de contract care se incheie pentru activitati cu caracter ocazional, intamplator, activitati care nu trebuie sa fie in legatura de cauzalitate cu obiectul de activitate desfasurat de unitate.

Din analiza activitatii desfasurate de persoanele cu care s-au incheiat respectivele contracte de prestari servicii, asa cum este inscris in actul de inspectie fiscala, rezulta ca acestea au caracter permanent, fara efectuarea lor societatea contestatoare neputandu-si realiza obiectul de activitate, respectiv "activitati ale agentilor turistice". Astfel, activitatile pentru care s-au incheiat contracte de prestari servicii sunt: curier, translator, ghid insotitor de grup, insotitor coordonator servicii turistice, insotitor grup-ghid, etc., acestea fiind in fapt servicii pentru desfasurarea activitatii de baza ale S.C. "X" S.R.L. X, pentru care angajatii obtin venituri de natura salariala.

Desi contractele de prestari servicii sunt incheiate in baza art.969 din Codul civil, totusi activitatile desfasurate au caracter dependent specific unei relatii de angajare pe baza de contract de munca, asa cum este definita activitatea dependenta la **art.7, alin.(1), pct.2 din Codul fiscal**: "*orice activitate desfasurata de o persoana fizica intr-o relatie de angajare*", **precum si la pct.67 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004**.

In cuprinsul conventiilor civile se precizeaza "*felul muncii desfasurate, timpul de lucru si locul desfasurarii activitatii*", iar persoanele angajate sa presteze respectivele activitati remunerate "*contribuie numai cu prestatia fizica sau cu capacitatea lor intelectuala, nu si cu capitalul propriu*", caracteristici specifice contractelor individuale de munca in baza carora se obtin venituri salariale pentru care se datoreaza impozit pe venitul din salarii si contributiile aferente.

In plus, din actul de inspectie fiscala rezulta faptul ca persoanele cu care s-au incheiat contractele de prestari servicii sunt angajati permanenti ai societatii pentru care s-au incheiat contracte individuale de munca.

In raport sunt prezentate doua cazuri in care persoanele fizice angajate cu contracte de munca desfasoara si activitati in baza contractelor de conventii civile, respectiv d-na X si d-na X. Astfel, d-na X este angajata cu contract de munca in functia de director agentie, dar desfasoara si alte activitati in baza contractelor de prestari servicii, respectiv consultanta pentru serviciile prestate pentru grupuri externe, servicii de ghid, activitati care au un caracter succesiv si dependent, se desfasoara in timp, este remunerata, iar intre parti exista o relatie de subordonare.

In toate activitatile desfasurate de angajatii permanenti ai societatii in baza unor contracte de prestari servicii, acestia utilizeaza baza materiala a angajatorului, si nu capitalul propriu, astfel incat veniturile obtinute din aceste

contracte sunt venituri de natura salariala, asa cum se prevede clar la **pct.25 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal**: *“Persoanele fizice angajate, precum si cele care incheie contracte, altele decat cele prin care sunt reglementate relatiile de angajare, si care desfasoara activitati utilizand baza materiala a angajatorului sau a celeilalte parti contractante, in vederea realizarii de inventii, realizari tehnice sau procedee tehnice, opere stiintifice, literare, artistice etc., obtin venituri de natura salariala. [...]*”.

Prin contestatie se sustine ca organele de inspectie fiscala nu pot schimba natura juridica a unui contract, ca natura contractului ramane aceea stabilita expres de parti, potrivit vointei contractuale, insa aceste sustineri nu pot fi retinute de organul de solutionare a contestatiei in favoarea societatii comerciale, intrucat incadrarea veniturilor obtinute de persoanele fizice in baza contractelor de prestari servicii in venituri de natura salariala s-a facut de organele de inspectie fiscala in baza unor prevederi legale, care i-au permis aceasta interpretare. Astfel, conform **art.11, alin.(1) din Codul fiscal** a fost reincadrata forma tranzactiei in functie de “*continutul economic*” al acesteia, iar conform **pct.25 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. Nr.44/2004**, mai sus citat, contractele de prestari servicii au fost reincadrate ca si contracte individuale de munca intrucat prestatorii au utilizat baza materiala a angajatorului si nu au utilizat capitalul propriu.

**Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca veniturile obtinute de persoanele fizice angajate cu contract individual de munca in cadrul S.C. “X” S.R.L. X in baza contractelor de prestari servicii (conventii civile) nu sunt venituri obtinute din alte surse, conform art.78 din Codul fiscal pentru care se datoreaza impozit pe venit in cota de 16%, ci sunt venituri de natura salariala, conform prevederilor **art.55, alin.(1) din Codul fiscal** si **pct.25, pct.67 si pct.68 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. Nr.44/2004** pentru care se datoreaza atat impozit pe veniturile din salarii in cota de 16%, cat si contributiile aferente, respectiv: contributia de asigurari sociale, contributia de asigurari sociale de sanatate, contributia de asigurari pentru somaj, contributia de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale, fondul de garantare pentru plata creantelor salariale, contributia pentru concedii si indemnizatii datorata de angajator, in baza legilor speciale mentionate in raportul de inspectie fiscala si in decizia de impunere.

Astfel, conform Anexei nr. 2.1.1 la raport, a fost majorata baza impozabila pentru calculul impozitului pe veniturile din salarii cu suma totala de X lei pentru care a fost calculata o diferenta suplimentara la impozitul pe veniturile din salarii in suma de **X lei** (16%), ca si majorari de intarziere aferente de **X lei** calculate in baza prevederilor art.120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Tinand cont de faptul ca venitul brut din salarii in suma totala de X lei realizat de angajatii societatii comerciale pe baza de contracte de prestari servicii constituie baza impozabila si pentru contributiile salariale, la control s-a stabilit o diferenta suplimentara in suma totala de **X lei** reprezentand contributiile salariale mentionate mai sus, pentru nevirarea carora au fost calculate majorari de intarziere in suma de **X lei** in baza prevederilor art.120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

**Avand in vedere cele prezentate mai sus**, rezulta ca suma de **X lei** (X lei+X lei) reprezentand obligatii fiscale suplimentare aferente veniturilor de natura salariala, precum si majorarile de intarziere aferente in suma de **X lei** (X lei+X lei) sunt legal datorate bugetului de stat de catre S.C."X" S.R.L. X, drept pentru care **se va respinge ca neintemeiata contestatia** pentru aceste sume.

## **2. Referitor la diferenta suplimentara de TVA**

\* **In urma controlului fiscal**, reprezentantii A.I.F. Prahova au constatat ca in perioada ianuarie 2006- septembrie 2009 societatea comerciala nu a colectat TVA pentru comercializarea biletelor de avion ce fac parte dintr-un pachet de servicii turistice externe in Uniunea Europeana, servicii care se incadreaza in prevederile **regimului special de TVA**, conform **art.152<sup>^1</sup>** din Codul fiscal.

Se precizeaza astfel ca in baza **art.152<sup>^1</sup>, alin.(2), (3), (4)** din Codul fiscal, serviciul unic prestat de agentie in beneficiul calatorului, constituit din toate operatiunile pe care agentia le efectueaza in nume propriu in beneficiul direct al calatorului este impozabil pe teritoriul Romaniei deoarece societatea comerciala presteaza serviciile prin sediul din tara, baza de impozitare fiind constituita din marja de profit, reprezentata de diferenta dintre suma totala platita de calator, fara taxa, si costurile agentiei de turism, inclusiv taxa.

Drept urmare, prin Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere emise in data de X.01.2010, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA de plata in suma de **X lei**, cat si majorarile de intarziere aferente, in suma de **X lei**.

\* **Prin contestatia formulata**, S.C. "X" S.R.L. X solicita anularea Deciziei de impunere emisa in data de X.01.2010 in ceea ce priveste TVA de plata stabilita suplimentar la control in suma de X lei, sustinand ca operatiunea pentru care s-a stabilit diferenta suplimentara reprezinta transport international de persoane, operatiune scutita de TVA cu drept de deducere, in cazul acestei operatiuni neavand importanta daca operatorul este transportator sau intermediar. In sustinerea acestei afirmatii societatea contestatoare precizeaza ca operatiunile verificate nu au reprezentat oferte de pachete de servicii si ca serviciile de transport au fost ofertate separat, fiind facturate separat catre client.

Precizam ca nu au fost constestate si majorarile de intarziere aferente in suma de X lei.

\* **Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare prevede:

**"ART. 152<sup>^1</sup> Regimul special pentru agentile de turism**

**(1)** *In sensul aplicarii prezentului articol, prin agentie de turism se intelege orice persoana care in nume propriu sau in calitate de agent, intermediaza, ofera informatii sau se angajeaza sa furnizeze persoanelor care calatoresc individual sau in grup, servicii de calatorie, care includ cazarea la hotel, case de oaspeti, camine, locuinte de vacanta si alte spatii folosite pentru cazare, transportul aerian, terestru sau maritim, excursii organizate si alte servicii turistice. Agentiile de turism includ si touroperatorii.*

**(2)** *In cazul in care o agentie de turism actioneaza in nume propriu in beneficiul direct al calatorului si utilizeaza livrari de bunuri si prestari de servicii efectuate de alte persoane, toate operatiunile realizate de agentia de turism in legatura cu calatoria sunt considerate un serviciu unic prestat de agentie in beneficiul calatorului.*

**(3)** *Serviciul unic prevazut la alin.(2) are locul prestarii in Romania, daca agentia de turism este stabilita sau are un sediu fix în Romania si serviciul este prestat prin sediu din Romania.*

**(4)** *Baza de impozitare a serviciului unic prevazut la alin.(2) este constituita din marja de profit, exclusiv taxa, care se determina ca diferenta intre suma totala care va fi platita de calator, fara taxa, si costurile agentiei de turism, inclusiv taxa, aferente livrarilor de bunuri si prestarilor de servicii in beneficiul direct al calatorului, in cazul in care aceste livrari si prestari sunt realizate de alte persoane impozabile.”*

**(7)** *Agentia de turism poate opta si pentru aplicarea regimului normal de taxa pentru operatiunile prevazute la alin.(2), cu urmatoarele exceptii, pentru care este obligatorie taxarea in regim special:*

**a)** *cand calatorul este o persoana fizica;*

**b)** *in situatia in care serviciile de calatorie cuprind si componente pentru care locul operatiunii se considera ca fiind in afara Romaniei.*

**\* Fata de cele prezentate mai sus,** rezulta ca organele de inspectie fiscala au considerat corect ca societatea contestatoare datoreaza diferenta suplimentara de TVA , **intrucat :**

In raportul de inspectie fiscala se mentioneaza ca obiectul principal de activitate al societatii este “*Activitati ale agentilor turistice*”, iar la capitolul privind TVA colectata sunt prezentate operatiunile inregistrate de societate in perioada verificata, respectiv: vanzarea de bilete de avion extern - operatiune scutita de TVA cu drept de deducere; vanzarea de bilete de avion intern - operatiune impozabila in Romania cu TVA in cota de 19%; turism extern in Uniunea Europeana - pachete servicii turistice pentru care se aplica obligatoriu regimul special pentru agentii de turism, conform art.152<sup>1</sup>, alin.(7), lit.b) din Codul fiscal; turism extern in afara Uniunea Europeana; turism intern, etc.

Se mentioneaza ca societatea a colectat TVA in suma de X lei prin aplicarea cotei de 19% asupra veniturilor obtinute din comisioane

Din aceasta prezentare de activitatilor, necontestate de S.C. “X” S.R.L. X, rezulta ca aceasta a realizat venituri si din vanzarea pachetelor de servicii turistice, respectiv “*serviciu unic prestat de agentie in beneficiul calatorului*” pentru care baza de impozitare a TVA este constituita din marja de profit, conform **art.152<sup>1</sup>, alin.(4) din Codul fiscal.**

In anexa nr.1.3 la raport, denumita “Pachet de servicii turistice 2006, 2007,2008”, sunt inscrise facturile emise de societatea contestatoare cuprinzand aceste servicii, clientii si valoarea facturii, cheltuielile inregistrate de societate cu serviciile prestate, comisionul obtinut (marja de profit) si TVA colectata aferenta in suma totala de X lei, neconstituita si nevirata de societate, ca si majorarile de intarziere aferente.

Aceste servicii facturate clientilor reprezinta c/valoarea biletelor de avion ce fac parte dintr-un pachet de servicii turistice prestate calatorului in Uniunea Europeana (transport, cazare, alte servicii), pentru care se aplica prevederile

**art.152<sup>1</sup>** din Codul fiscal "*Regimul special pentru agentii de turism*", respectiv colectarea TVA asupra marjei de profit.

Faptul ca biletele de avion au fost facturate de societate separat de celelalte servicii, aceasta nu conduce la concluzia ca ele nu fac parte din serviciul unic prestat calatorului, pentru care se aplica prevederile susmentionate privind colectarea TVA.

Nu poate fi retinuta afirmatia din contestatie potrivit careia facturarea separata a unuia din serviciile din pachetul de servicii turistice, in speta transportul international de persoane (biletul de avion), implica tratarea separata a operatiunii, incadrand-o astfel in categoria **operatiunilor scutite de TVA cu drept de deducere.**

Pentru transportul international (bilete de avion extern) care nu fac parte dintr-un serviciu unic al agentiei de turism, organele de inspectie fiscala au acordat scutirea de TVA cu drept de deducere, conform art.143, alin.(1), lit.g) din Codul fiscal, asa cum este consemnat la pagina 4 si 5 din raport.

**Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca suma de **X lei** reprezentand diferenta suplimentara la TVA de plata aferenta transportului de persoane in Uniunea Europeana care face parte dintr-un pachet de servicii turistice, este legal datorata bugetului de stat de catre S.C."X" S.R.L. X, conform prevederilor art.152<sup>1</sup> din Codul fiscal, drept pentru care **se va respinge ca neintemeiata contestatia.**

**IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei** formulata de **S.C. "X" S.R.L.** din X, jud. Prahova impotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X/X.01.2010* intocmita de Activitatea de Inspectie Fiscala Prahova, in conformitate cu prevederile art. 216 alin. (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

## **DECIDE**

**1. - Respingerea ca neintemeiata a contestatiei** formulata de **S.C. "X" S.R.L.** pentru suma totala de **X lei** reprezentand:

- X lei - impozit pe venit din salarii;
- X lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe venit din salarii;
- X lei -CAS datorata de angajator si asigurati;
- X lei - majorari de intarziere aferente CAS datorata de angajator si asigurati;
- X lei - contributi de asigurari pentru accidente de munca;
- X lei - majorari de intarziere aferente contributi de asigurari pentru accidente de munca;
- X lei - asigurari de somaj datorate de angajator si asigurati;
- X lei - majorari de intarziere aferente asigurarilor de somaj datorate de angajator si asigurati;
- X lei - contributia angajatorului la fondul de garantare;

- X lei - majorari de intarziere aferente contributiei angajatorului la fondul de garantare;
- X lei - CASS datorata de angajator si asigurati;
- X lei - majorari de intarziere aferente CASS datorata de angajator si asigurati;
- X lei - contributii pentru concedii si indemnizatii;
- X lei - majorari de intarziere aferente contributiei pentru concedii si indemnizatii;
- X lei - TVA colectata.

**2.** - Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 republicata 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 COORDONATOR,**