

DECIZIE nr. _____ / _____ 2010
privind solutionarea contestatiei formulata de
xxx

inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice xxx sub nr.xxx

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice xxx a fost sesizat de a fost sesizat de Activitatea de inspectie fiscala, Serviciul Inspectie Fiscala persoane juridice nr.xxx prin adresa nr.xxx si nr.xxx cu privire la contestatia formulata de xxx cu sediul in comuna xxx, judetul xxx, inregistrata la DGFP xxx sub nr.xxx si nr.xxx

xxx este inregistrata la Registrul Comertului sub nr. xxx, identificata cu CIF nr. RO xxx.

Contestatia a fost formulata partial impotriva masurilor dispuse prin Decizia de impunere pentru obligatii fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, nr. xxx pentru suma de xxx lei reprezentand :

- impozit venit dividende distribuite persoanelor fizice =xxx lei ,**
- majorari de intarziere aferente impozit venit dividende pers.fizice =xxx lei .**
- varsaminte pers. juridice pt. Pers. cu handicap neincadrate =xxx lei ,**
- majorari de intarziere aferente varsamintelor de la pers. juridice pt. pers. cu handicap neincadrate =xxx lei**

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din O.G. nr. 92/2003(R) privind Codul de procedura fiscala, republicata , cu modificarile si completarile ulterioare, in raport de data comunicarii deciziei de impunere , respectiv xxx, potrivit confirmarii de primire atasata in copie la dosarul cauzei , si de data inregistrarii contestatiei la Activitatea de inspectie fiscala respectiv xxx si xxx asa cum reiese din amprenta stampilei registraturii Activitatii de inspectie fiscala , aplicata pe contestatia initiala si completarea la contestatie aflate in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice xxx prin Biroul de Solutionarea Contestatiilor, constatind ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala, este competent sa solutioneze prezenta contestatie.

I.-xxx , initial contesta partial masurile dispuse prin Decizia de impunere nr. xxx, intocmita ca urmare a incheierii Raportului de inspectie fiscala generala nr. xxxx cu privire la suma de xxx lei, individualizata astfel:

- impozit pe venitul din dividende distribuite persoanelor fizice baza de impozitare xxx lei si impozit aferent xxx lei;**
- majorari de intarziere aferente impozitului pe dividende persoane fizice pentru perioada xxx cu baza impozabila xxx lei si accesorii xxx lei.**

In data de xxx xxxx aduce completare la contestatia initiala , , prin care isi majoreaza pretentiile contestand si suma de xxx lei reprezentand varsaminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de xxx lei

si majorari de intarziere aferente varsamintelor de la persoanele juridice pentru persoane cu handicap neincadrate in suma de xxx lei .

Societatea isi intemeiaza contestatia pe dispozitiile art.67 alin 1 , art 93 alin 2 din Codul fiscal, art 7 alin 2 , art 12 ,art 22alin b ,c art 24 alin 4 ,art 115 lit. d ,art 116 alineatele 1,4 si 9 din Codul de procedura fiscala si isi argumenteaza contestatia astfel :

Contestatoarea considera ca in mod eronat s-au calculat penalitati la valoarea de xxx lei reprezentand suma nedeclarata din impozit pe dividende persoane fizice in suma de xxx lei , deoarece suma a fost la dispozitia statului ca neutilizata in contul unic si a demonstrat pe timpul controlului ca aceasta suma a fost platita in termen cu OP conform Extras de cont nr. xxx in valoare de xxx lei . Conform art 22, Cod de procedura fiscala ,alineat b) si c) - obligatia de a calcula si de a inregistra in evidentele contabile si fiscale impozitele si taxele ,contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat ,obligatia de a plati la termenele legale impozitele ,taxele ,contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat suma la dispozitia statului pana in xxx si nerestituata conform prevederi Art 117 alineat 1 pct. a -"Se restituie sumele platite in plus fata de obligatia fiscala" , fara a fi compensata la plata de societatea noastra cu alte surse ,perioada pe care inspectia fiscala a calculat penalitati .Astfel consideram ca inspectia fiscala nu a avut un rol activ conform prevederilor Art 7 Cod procedura fiscala - 'Organul fiscal este indreptatit sa examineze ,din oficiu ,starea de fapt , sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru deteminarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului ,Art 12 Cod de procedura fiscala -"**Relatiile dintre contribuabili si organele fiscale trebuie sa fie fundamentate pe buna-credinta ,in scopul realizarii cerintelor legii '**

Societatea mentioneaza ca in luna xxx , pe masura ce a declarat obligatiile fiscale de plata lunare si trimestriale , cu aceasta suma au fost stinse partial sursele curente declarate , astfel ca la sfarsitul anului xxx , inregistra conform fisei sintetice surse viitoare stinse din aceeasi **suma platita si la dispozitia statului** , respectiv **impozit pe profit aferent anului xxx, scadent in xxx in valoare de xxx lei** , astfel consideram ca s-au incalcat prevederile Art 115 alineat 1 pct d) -"**obligatiile scadente viitoare ,se fac la solicitarea contribuabilului " .**

De asemenea , precizeaza ca termenul mare de primire a confirmarilor la plata din contul unic , pe surse , intre xxx zile , a denaturat compensarile la plata a debitelor asa cum corect au fost inregistrare in contabilitatea firmei -Art 24 alineat 4 Cod procedura fiscala -"**pentru creantele fiscale administrate de Agentia Fiscala ,organul fiscal va efectua indreptarea erorilor din documentele de plata , la momentul efectuarii acesteia in suma si din contul debitorului inscrise in documentul de plata"**

Societatea considera ca a respectat prevederile art. 67 alin 1 privind -Retinerea impozitului din veniturile pe dividende ale persoanelor fizice. Obligatia calcularii si retinerii impozitului pe veniturile sub forma de dividende revine persoanelor juridice, odata cu plata dividendelor catre actionari sau asociati. Termenul

de virare a impozitului este pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care se face plata. In cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost platite actionarilor sau asociatilor pana la sfarsitul anului in care s-au aprobat situatiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plateste pana la data de xxx inclusiv a anului urmator.

Societatea sustine ca s-au respectat prevederile art.93 alin 2 prin care platitorii de venituri, cu regim de retinere la sursa a impozitelor, au obligatia sa depuna o declaratie privind calcularea si retinerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit, la organul fiscal competent, pana la data de xxx a anului fiscal curent pentru anul expirat.

Societatea contestatoare arata ca nu se respecta ordinea de prioritate la inchiderea obligatiilor, asa cum e stabilita prin codul de procedura fiscala. In masura in care sumele existente in cont nu sunt suficiente pentru a acoperi integral aceste obligatii, distribuirea va fi "proportionala", orice ar putea insemna asta.

Prin completarea adusa la contestaie in data de xxx inregistrata la **inregistrata la AIF sub nr. xxx** societatea arata ca eronat s-au stabilit diferente la control privind Varsaminte de la persoanele juridice, pentru persoane cu handicap neincadrate in suma de xxx lei conform prevederilor Art.78, alin.(3), lit.a) si lit.b) din Legea nr.448/06.12.2006 cu modificarile si completarile ulterioare deoarece se ignora total alin.(5) **din acelasi articol 78** din Legea nr.448/2006 prin care **monitorizarea si controlul respectarii prevederilor alin.(3) se fac** de catre **Inspectia muncii**.

Conform acestor prevederi, societatea considera ca poate face dovada monitorizarii de catre Inspectoratul Teritorial de Munca - Inspectia Muncii xxx intrucat periodic au fost verificati de diverse comisii din cadrul directiei de control al ITM xxx iar in perioada xxx - xxx s-au intocmit 6(sase) Procese verbale cu numerele xxx prin care s-au stabilit conform tematicii numarul mediu de salariati, respectiv xxx, astfel ca organul competent Inspectia Muncii a monitorizat corect.

In timpul inspectiei fiscale s-a adus la cunostinta inspectorilor din cadrul directiei de control ca societatea este monitorizata de Inspectoratul Teritorial de Munca si s-a prezentat acestora Procesul Verbal nr.xxx, in care se preciza clar numarul mediu de angajati stabilit la data de xxx respectiv xxx pe care nu l- au luat in considerare.

Societatea sustine ca nu toti angajatii societatii au contracte de munca cu timp normal de lucru, ca unele persoane angajate au figurat pe stat doar xxx zile intr-o luna calendaristica, deci nu poate conta numeric ca o persoana cu timp normal de lucru, precum si faptul ca lunar pe stat se regasesc persoane aflate in concediu medical sau concediu de odihna

De asemenea in Raportul de control nr.xxx **nu se tine cont de prevederile art.2, alin.(1), (2) si (3) si art.3 din Ordinul Autoritatii Nationale pentru persoanele cu handicap nr.50/2008** privind aprobarea **Instructiunilor pentru aplicarea Art.78** din Legea 448/2006 privind protectia drepturilor persoanelor cu handicap. Organele de inspectie fiscala din cadrul AFP xxx nu au facut nici o constatare privind modul de

determinare a numarului de angajati care a fost luat in calcul la stabilirea contributiei datorata si nu au verificat toate aspectele legate de numarul de angajati, respectiv numarul mediu de angajati pe care l-a avut societatea in perioada verificata, conform Foilor de prezenta (Pontajelor lunare) care au fost la dispozitia lor pe toata durata controlului.

Din acest punct de vedere inspectorii fiscali nu au solicitat consultanta de specialitate de la Institutia in drept sa monitorizeze acest aspect, respectiv ITM xxx, drept pentru care consideram ca eronat s-a stabilit la plata suma de xxx lei.

Pentru considerentele invocate societatea solicita **anularea Deciziei de impunere nr. xxx prin care se stabilesc diferente la control la impozitul pe venituri din dividende persoane fizice , la Varsaminte de la persoane juridice, pentru persoane cu handicap neincadrate si calculul accesoriilor pe aceste surse.**

Fata de cele aratate mai sus contestatoarea depune in sustinere **Fisa sintetica totala privind sumele compensate la bugetul de stat , Declaratia informativa privind impozitul pe dividende depusa la xxx**, pe fiecare asociat aferente dividendelor platite pentru anul xxx, Procese verbale cu numerele xxx

II.-Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție fiscală nr. xxx in referatul cu propuneri de soluționare sustine urmatoarele:

Organul de inspectie fiscala considera ca impozitul pe venitul din dividende acordate persoanelor fizice in suma de xxx lei este stabilit conform legii deoarece societatea nu a declarat in totalitate impozitul datorat la termenele legate prin declaratiile "100" conform cu evidenta sa contabila si fiscala, asa cum este prevazut si in raportul de inspectie fiscala nr.xxx si in decizia de impunere nr.xxx

Conform **Ordinului 101/2008 actualizat** , este reglementata depunerea si completarea Declaratiei privind obligatiile de plata la bugetul de stat " 100" si este prezentat si " Nomenclatorul obligatiilor de plata la bugetul de stat", care cuprinde la poz. nr.14 " Impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, avand ca temei legal **art. 67, alin.1 si art 93 , alin 1 din Legea 571/2003, cu modificarile si completezile ulterioare**, societatea avand astfel obligatia sa declare in totalitate acest impozit in declaratia " 100 " conform evidentei sale contabile si fiscale, asa cum prevede si **art. 82, alin. (3) din OG 92/2003 actualizat.**

Privitor la suma de xxx lei, reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice , conform fisei sintetice totale transmise de AFPCM xxx la data de xxx, nu exista nicio suprasolvire pentru nicio sursa, toate platile facute de societate in contul unic stingand tot obligatii ale societatii. Suma achitata de societatea prin OP conform extras de cont nr.xxx in valoare de xxx lei la care se face referire in contestatie de catre contribuabil a fost platita in contul unic, iar de aici suma a fost distribuita conform **Ordinului 1314/2007 actualizat si OG 92/2003 actualizata** pe sursele " impozit pe profit "in suma de xxx lei," impozit venit din salarii" in suma de xxx lei si " Impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice " in suma de xxx lei.

De asemenea, s-a avut in vedere si **Decizia nr. xxx privind aplicarea art. 12, art.111, art, 114, art.119 si art .120 din OG 92/2003 actualizata.**Din fisa pe platitor se poate observa ca nu exista suprasolvire la data stabilirii diferentelor la control, iar din " Distribuirea sumelor din contul unic" se constata ca suma precizata de contribuabil ca platita in contul unic a stins alte impozite ale contribuabilului, aceasta intrand deja in stingere .

Pentru fiecare stingere a creantelor bugetare AFPCM xxx a transmis comunicare societatii, la dosarul fiscal al acesteia existand confirmarile de primire pentru toate acestea. In caz ca existau neconcordante privitoare la modul de stingere a creantelor , contribuabilul putea sa se prezinte la organul fiscal de administrare pentru lamurirea acestora.

Prin Referatul nr. xxx organul de inspectie fiscala isi exprima punctul de vedere si cu privire la varsamintele de la persoanele juridice, pentru persoane cu handicap neincadrate in suma de xxx lei si la majorarile de intarziere aferente acestora in suma de xxx lei pe care societatea intelege sa le conteste prin completarea adusa la contestatie din data de xxx astfel :

Sumele stabilite suplimentar de plata in contul Varsamintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate in cuantum de xxx lei precum si in contul majorarilor de intarziere Varsaminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate in cuantum de xxx lei au fost stabilite in mod corect.

Varsamintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate constituie venit la bugetul general consolidat al statului si se declara prin declaratia fiscala " 100 ". Astfel,conform **Ordinului 101/2008 actualizat**, este reglementata depunerea si completarea Declaratiei privind obligatiile de plata la bugetul de stat " 100" si este prezentat si " Nomenclatorul obligation de plata la bugetul de stat", care cuprinde si sursa "Varsaminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate", avand ca temei legal Legea 448/2006.

Societatea avea astfel obligatia sa declare in totalitate acest impozit in declaratia " 100 " conform evidentei sale contabile si fiscale, asa cum prevede si **art. 82, alin.(3) din OG 92/2003 actualizat.**

Deasemenea, organul de inspectie fiscala a solicitat, prin adresa nr. xxx, Inspectoratului Teritorial de Munca xxx pentru fiecare luna in parte pentru perioada xxx numarul de salariati angajati cu contract individual de munca , conform statelor si declaratiilor depuse de xxx.

Prin adresa nr.xxx Inspectoratul Teritorial de Munca xxx comunica DGFP xxx AIF numarul de salariati angajati cu contract individual de munca pentru perioada xxx, din care reiese ca societatea pe perioada xxx avea peste xxx salariati, exceptie facand luna xxx, cand organul de control nu a calculat aceasta contributie, fapt dovedit de anexa la raportul de inspectie fiscala.

In ceea ce priveste calculul numarului mediu de salariati,conform **art. 2 din Ordinul nr.590/2008 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea art.78 din**

Legea 448/2006, societatea eronat considera ca nu se iau in considerare si persoanele aflate in concediu medical sau concediu de odihna. Potrivit ordinului mentionat mai sus , **doar persoanele aflate in concediu fara plata, cei aflati in greva , cei detasati si cei ale caror contracte de munca au fost suspendate nu se iau in calcul in efectivele zilnice.** Potrivit statelor de salarii prezentate la control, societatea figura cu un numar de salariati peste xxx, care lucrau cu norma intreaga. Deasemenea, societatea nu a venit cu documente justificative relevante care sa ateste cele sustinute in contestatie.

III.-Luind in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestatoare si organul de control se retin urmatoarele:

xxx , a depus initial contestatie in data de xxx impotriva masurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. xxx ,cu privire la suma de xxx lei reprezentand impozit pe venitul din dividende distribuite persoanelor fizice xxx lei si majorari de intarziere aferente in suma de xxx lei .

In data de xxx xxx aduce completare la contestatia initiala , in interiorul termenului legal de xxx de zile de contestare , prin care isi majoreaza pretentiile contestand si suma de xxx lei reprezentand varsaminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de xxx lei si majorari de intarziere aferente in suma de xxx lei .

1) Referitor la impozitul pe dividende in suma de xxx lei cat si la majorarile de intarziere aferente in suma de xxx lei

In fapt , prin Raportul de inspectie fiscala nr.xxx ce a stat la baza emiterii Decizei de impunere nr. xxx organele de inspectie fiscala au stabilit in perioada verificata xxx o diferenta de impozit pe venitul din dividende acordate persoanelor fizice in suma de xxx lei , astfel :

Profitul anului xxx in suma de xxx lei a fost repartizat in totalitate la dividende cuvenite actionariatului. In anul xxx societatea declara la organul fiscal impozit pe venitul din dividende acordate persoanelor fizice in suma de xxx lei. La inspectia fiscala s-a stabilit impozit pe venitul din dividende acordate persoanelor fizice in suma de xxx lei. Diferenta in minus de xxx lei s-a datorat calcularii si declararii eronate a impozitului pe venitul din dividende acordate persoanelor fizice.

Profitul anului xxx in suma de xxx lei a fost repartizat in totalitate la dividende cuvenite actionariatului. In anul xxx societatea constituie in totalitate impozit pe venitul din dividende in suma de xxx lei, dar declara la organul fiscal doar suma de xxx lei. La inspectia fiscala s-a stabilit impozit pe venitul din dividende acordate persoanelor fizice in suma de xxx lei. Diferenta de xxx lei s-a datorat declararii eronate a impozitului pe venitul din dividende acordate persoanelor fizice.

Profitul anului xxx în suma de xxx lei a fost repartizat astfel: suma de xxx lei în cont "106" rezerve legale, suma de xxx lei în cont "457" dividende cuvenite acționarilor. În anul xxx societatea constituie impozit pe venitul din dividende în suma de xxx lei și declară la organul fiscal impozit pe venitul din dividende acordate persoanelor fizice în suma de xxx lei. La inspecția fiscală s-a stabilit impozit pe venitul din dividende acordate persoanelor fizice în suma de xxx lei. Diferența în minus de xxx lei s-a datorat declarării eronate a impozitului pe venitul din dividende acordate persoanelor fizice.

Pentru diferența stabilită de organele fiscale la impozitul pe venitul din dividende acordate persoanelor fizice **în suma de xxx lei** s-au calculat majorări de întârziere în suma de xxx lei conform art. 120, alin.(1) din O.G. nr.92/2003 actualizată cu modificările și completările ulterioare.

În drept, sunt aplicabile prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare și ale OUG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

Potrivit dispozițiilor art.81 din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare contribuabilii au obligația de a depune declarații fiscale :

Obligația de a depune declarații fiscale

(1) Declarația fiscală se depune de către persoanele obligate potrivit Codului fiscal, la termenul stabilit de acesta.

(2) În cazul în care Codul fiscal nu prevede, Ministerul Economiei și Finanțelor va stabili termenul de depunere a declarației fiscale.

(3) Obligația de a depune declarația fiscală se menține și în cazurile în care:

- a) a fost efectuată plata obligației fiscale;
- b) obligația fiscală respectivă este scutită la plată, conform reglementărilor legale;
- c) organul fiscal a stabilit din oficiu baza de impunere și obligația fiscală;
- d) pentru obligația fiscală nu rezultă, în perioada de raportare, sume de plată, dar există obligația declarativă, conform legii.

Iar în conformitate cu prevederile art.82 alin.(3) din același act normativ “contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.”

De asemenea, în conformitate cu **Ordinul 101/2008** privind aprobarea modelului și conținutului formularelor utilizate pentru declararea impozitelor, taxelor și contribuțiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă, actualizat se

reglementeaza modelul si continutul formularului 100 "Declaratie privind obligatiile de plată la bugetul de stat", cod 14.13.01.99/bs in care la Anexa 8 "Instructiuni de completarea a formularului 100 " pct.I se arata modul de completare si de depunere a acesteia : " Declaratia privind obligatiile de plată la bugetul de stat se completează și se depune de către contribuabilii cărora le revin, potrivit legislației în vigoare, obligatiile declarative și de plată pentru impozitele și taxele cuprinse în Nomenclatorul obligatiilor de plată la bugetul de stat, prevăzut în anexa nr. 15.

1. Termenul de depunere a declarației:

[.....]

1.1. Lunar, pentru obligatiile de plată reprezentând:

d) impozit pe dividende distribuite persoanelor juridice;

In Nomenclatorul obligatiilor de plată la bugetul de stat, prevăzut în anexa nr. 15 la Ordinul 101/2008 pozitia 12 este cuprins " Impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice " ce are ca temei legal art.67 alin.(1) si 93 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare in care se stipuleaza:

Art.67

Reținerea impozitului din veniturile din investiții

”(1) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții, se impun cu o cotă de 16% din suma acestora. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor către acționari sau asociați. Termenul de virare a impozitului este până la data de xxx inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plătește până la data de xxx a anului respectiv.”

ART. 93

„ Obligații declarative ale plătitorilor de venituri cu reținere la sursă

(1) Plătitorii de venituri, cu regim de reținere la sursă a impozitelor, sunt obligati să calculeze, să rețină, să vireze și să declare impozitul reținut la sursă, până la termenul de virare a acestuia inclusiv, cu excepțiile prevăzute în prezentul titlu.”

Din cele precizate mai sus se retine ca societatea avea obligatia sa-si declare, in mod corect , complet si la termenele legale , prin Declaratia 100 impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice .

Din analiza dosarului cauzei, se constata ca societatea isi declara eronat in

anul xxx impozitul pe dividende (aferent dividendelor distribuite actionarilor din profitul anului xxx) in suma de xxx lei in loc de xxx lei , in anul xxx declara impozitul (aferent dividendelor distribuite actionarilor din profitul anului xxx) in suma de xxx lei in loc de xxx lei , iar in anul xxx declara impozit pe dividende (aferent dividendelor distribuite actionarilor din profitul anului xxx) in suma de xxx lei in loc de xxx cat ar fi fost corect.

Potrivit prevederilor imperative ale art.85 “Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat” din OUG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare :

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);**
- b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.**

Din contextul prevederilor legale de mai sus se retine ca stabilirea obligatiilor fiscale se face fie prin declaratia fiscala depusa de contribuabil , fie prin decizie de impunere emisa de organul fiscal.

Avand in vedere ca societatea si-a declarat eronat impozitul pe venitul din dividende prin formularul 100 “Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat” in anii xxx **pentru diferenta nedeclara in suma de xxx lei (xxx) organul fiscal in mod corect a stabilit aceasta obligatie prin Decizia de impunere.**

In ceea ce priveste motivatia contestatoarei cu privire la faptul ca a respectat prevederile art.93 alin 2 si si-a depus Declaratia informativa privind impozitul pe dividende la xxx pe fiecare asociat in parte , nu poate duce la solutionarea favorabila a contestaiei din urmatoarele motive :

Potrivit art 93 alin(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare **“plătitorii de venituri, cu regim de reținere la sursă a impozitelor, au obligația să deponă o declarație privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit, la organul fiscal competent, până la data de xxx a anului fiscal curent pentru anul expirat.”**

Modelul "**Declarației informative privind impozitul reținut pe veniturile cu regim de reținere la sursă, pe beneficiari de venit**", cod 14.13.01.13/I , formular 205 este prevazut la art.1 alin.(1) lit. d) din **Ordinul 2371/2007** pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare , **formular pe care plătitorii de venituri cu regim de reținere la sursă au obligația sa il depuna(art.5) cu respectarea condițiilor prevăzute în anexa nr. 7.**

Potrivit Anexei 2 “Instrucțiuni de completarea a formularului 205 "Declarație informativă privind impozitul reținut pe veniturile cu regim de reținere la sursă, pe beneficiari de venit", aceasta se completează și se depune de către plătitorii de venit care au obligația calculării, reținerii și virării impozitului pe veniturile cu regim de reținere la sursă, cu excepția veniturilor de natură salarială și asimilate acestora, conform

titlului III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

In baza informatiilor din aceasta declaratie organele fiscale emit decizii de impunere anuala pe numele beneficiarilor de venit in conformitate cu art.2 din Ordinul 2371/2007 in care se precizeaza:

“ Până la data de 30 septembrie a anului următor celui pentru care se face impunerea, organul fiscal competent emite deciziile de impunere anuală pe baza datelor din declarațiile privind veniturile realizate și a celorlalte informații aflate la dispoziția sa.”

Astfel, se retine ca in conformitate cu prevederile art.93 alin.(1) si alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, platitorii de venituri cu regim de retinere la sursa a impozitului , **au obligatia depunerii a doua declaratii respectiv :**

- 100"Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat", cod 14.13.01.99/bs potrivit art.93 alin.(1)

-205 "Declarație informativă privind impozitul reținut pe veniturile cu regim de reținere la sursă, pe beneficiari de venit" cod 14.13.01.13/I potrivit art. 93 alin(2) .

Asadar, **formularul 100"Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat" are rol de impunere pentru platitorul de venituri iar formularul 205 "Declarație informativă privind impozitul reținut pe veniturile cu regim de reținere la sursă, pe beneficiari de venit" are rol de impunere pentru beneficiarul de venit .**

Avand in vedere cele precizate mai sus, organul de solutionare a contestatiei urmeza sa respinga contestatia pentru suma de xxx lei reprezentand impozit pe venitul din dividende distribuite persoanelor fizice in conformitate cu pct.12.1 lit.a) din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“ Contestatia poate fi respinsa ca:

a) neintemeiata, in situatia in care argumentele de fapt si de drept prezentate in sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

In ceea ce priveste majorarile de intarziere aferente impozitului pe venitul din dividende distribuite persoanelor fizice in suma de xxx lei stabilite prin Deciziei de impunere nr.xxx , se retine ca stabilirea de majorari de intarziere in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

În drept, art.119 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, stipulează că:

"Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere".

La art.120 alin.(1) din același act normativ, se precizează că : **“Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv”.**

În consecință, majorările de intarziere se datorează pentru sume datorate și neplătite la bugetul general consolidat.

In conformitate cu prevederile Deciziei nr.3/2008 **“În situația în care contribuabilul, cu bună credință, efectuează o plată mai mare decât quantumul creanței fiscale înscrise eronat într-o declarație fiscală care a fost corectată ulterior de către contribuabil sau au fost stabilite de către organul fiscal diferențe datorate în plus față de creanța fiscală inițială, în condițiile legii, data stingerii, în limita sumei plătite suplimentar, este data plății astfel cum aceasta este definită de lege, dacă suma plătită suplimentar nu a fost stinsă până la data corectării de către contribuabil sau până la data stabilirii de către organul fiscal a diferenței datorate în plus.”.**

Din documentele existente la dosarul cauzei se constata ca in mod eronat petenta face referire la suma de xxx lei din extrasul de cont xxx(atasat in copie la dosarul cauzei) ce considera ca a fost la dispozitia statului in contul unic , suma corecta inscrisa in acest extras este de xxx lei ce apare si in fisa sintetica pe platitor din evidenta organului fiscal.

Din fisa sintetica pe platitor aflata la dosarul cauzei se constata ca suma platita de societate in contul bugetului de stat de xxx lei a fost utilizată în stingere cu obligațiile de plată declarate de societate ulterior datei de xxx iar **la data de xxx cand organele fiscale stabilesc aceste diferente , în contul unic “ Venituri ale bugetului de stat “ în curs de distribuire, nu figura în plus o sumă cel puțin egală cu suma datorată .**

In consecinta , intrucat la data controlului in evidenta pe platitor nu exista suprasolvire organul de inspectie fiscala in mod corect a calculat majorari de intarziere aferent impozitului pe dividende distribuite persoanelor fizice in suma de xxx lei.

Referitor la mentiunea contestatoarei cu privire la faptul ca **nu se respecta ordinea de prioritate la inchiderea obligatiilor** asa cum e stabilita prin codul de procedura fiscala, din sumele existente in cont **distribuirea facandu-se "proportional", orice ar putea insemna asta,** nu este relevanta deoarece potrivit art. 114 din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare **distribuirea din contul unic se face distinct pe fiecare buget proportional cu obligatiile datorate .**

Avand in vedere cele precizate mai sus contestatia va fi respinsa si pentru suma de xxx lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe

veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice .

2) Referitor la varsamintele de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de xxx lei si la majorarile de intarziere aferente in suma de xxx lei

In fapt, prin Raportul de inspectie fiscala nr.xxx ce a stat la baza emiterii Decizei de impunere nr. xxx organul de inspectie fiscala a stabilit pentru perioada xxx varsaminte persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de xxx lei conform art.78 alin.(2) din Legea 448/2006 cat si majorari de intarziere aferente varsamintelor de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de xxx lei.

In sustinere societatea arata ca nu toti angajatii societatii au contracte de munca cu timp normal de lucru, ca unele persoane angajate au figurat pe stat doar 3-7 zile intr-o luna calendaristica, deci nu poate conta numeric ca o persoana cu timp normal de lucru, precum si faptul ca lunar pe stat se regasesc persoane aflate in concediu medical sau concediu de odihna.

Referitor la sustinerea contestatoarei ca varsamintele de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate s-au stabilit in mod eronat conform prevederilor Legii 571/2003 intrucat monitorizarea se face de catre ITM precizam :

In conformitate cu prevederile art.5 , 95 si 99 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare se stipuleaza :

Art.5

“ Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.”

ART.95

“ Inspectia fiscală se exercită asupra tuturor persoanelor, indiferent de forma lor de organizare, care au obligații de stabilire, reținere și plată a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, prevăzute de lege.”

Art.99

“ (1) Inspectia fiscală se exercită exclusiv, nemijlocit și neîngrădit prin Agenția Națională de Administrare Fiscală sau, după caz, de compartimentele de specialitate ale autorităților administrației publice locale, conform dispozițiilor prezentului titlu, ori de alte autorități care sunt competente, potrivit legii, să administreze impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.”

De asemenea conform Ordinului nr.101/2008 actualizat, privind modelul si continutul formularelor utilizate pentru declararea impozitelor , taxelor, si contributiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau retinere la sursa, in nomenclatorul obligati-

ilor de plata la bugetul de stat la pozitia 25 se regaseste **“Varsaminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate.”**

Din contextul prevederilor legale invocate se retine ca organul de inspectie fiscala din cadrul ANAF -DGFP xxx are competenta legala sa verifice varsamintele de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate si sa stabileasca obligatiile la bugetul general consolidat iar ITM monitorizeaza personalul angajat.

In drept, acestui capat de cerere ii sunt aplicabile perioadei verificate prevederile art.78 alin.(2) si (3) din Legea nr. 448/2006 privind protectia și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap cu modificarile si completarile, ulterioare in care se precizeaza:

(2) Autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care au cel puțin 50 de angajați, au obligația de a angaja persoane cu handicap într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați.

(3) Autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care nu angajează persoane cu handicap în condițiile prevăzute la alin. (2), pot opta pentru îndeplinirea uneia dintre următoarele obligații:

a) să plătească lunar către bugetul de stat o sumă reprezentând 50% din salariul de bază minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au angajat persoane cu handicap;

b) să achiziționeze produse sau servicii realizate prin propria activitate a persoanelor cu handicap angajate în unitățile protejate autorizate, pe bază de parteneriat, în sumă echivalentă cu suma datorată la bugetul de stat, în condițiile prevăzute la lit. a).

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca in situatia in care persoanele juridice, in speta xxx , **care au cel puțin 50 de angajați**, au obligația de a angaja persoane cu handicap într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați. In caz contrar, au obligatia de a plati lunar către bugetul de stat o suma reprezentând 50% din salariul de bază minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au angajat persoane cu handicap **sau** pot să achiziționeze produse sau servicii realizate prin propria activitate a persoanelor cu handicap angajate în unitățile protejate autorizate, pe bază de parteneriat, în sumă echivalentă cu suma datorată la bugetul de stat, în condițiile prevăzute la **art. 78 alin. (3) lit. a din Legea nr. 448/2006.**

De asemenea acestui capat de cerere ii mai sunt aplicabile **de la data de 5 decembrie 2008** si prevederile **art.2 si art.3 din Instructiunile din 12 noiembrie 2008** pentru aplicarea [art. 78 din Legea nr. 448/2006](#) privind protectia și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap publicate in Monitorul Oficial nr.817/5 decembrie 2008, in care se **stipuleaza :**

(1) Numărul de angajați care se ia în calcul este numărul mediu de angajați din lună.

(2) Se determină numărul mediu lunar de salariați din fiecare lună ca medie aritmetică

simplă rezultată din suma efectivelor zilnice de salariați din luna respectivă, inclusiv zilele de repaus săptămânal, zilele de sărbători legale și alte zile în care, potrivit dispozițiilor legale, nu se lucrează, împărțită la numărul total de zile calendaristice. În efectivele zilnice nu vor fi incluși salariații aflați în concediu fără plată, cei aflați în grevă, cei detașați la lucru în străinătate și nici cei ale căror contracte individuale de muncă sunt suspendate. Pentru fiecare zi de repaus săptămânal sau de sărbătoare legală se vor lua în calcul efectivele de salariați din ziua lucrătoare precedentă, cu excepția persoanelor al căror contract individual de muncă a încetat în acea zi.

(3) Salariații care nu sunt angajați cu normă întreagă vor fi incluși în numărul mediu proporțional cu timpul de lucru prevăzut în contractul individual de muncă.

ART. 3

Procentul de 4% rezultat conform legii va fi un număr format din două zecimale, care se va înmulți cu 50% din salariul minim brut pe țară stabilit prin hotărâre a Guvernului în vigoare în luna pentru care se plătește.

Asadar, se retine ca pentru perioada xxx se ia in calcul numarul lunar de angajati ai societatii iar incepand cu data de xxx se ia in calcul numarul mediu lunar de salariați determinat in conformitate cu prevederilor legale mentionate mai sus.

Avand in vedere ca ITM xxx monitorizeaza personalul angajat cu contract de munca ,organul de solutionare a contestiei a solicitat Inspectoratului Teritorial de Munca xxx prin adresa nr.xxx sa precizeze numarul mediu lunar de salariați al xxx , in conformitate cu **art.2 din Instructiunile din 12 noiembrie 2008** pentru aplicarea [art. 78 din Legea nr. 448/2006](#) privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap publicate in Monitorul Oficial nr.817/5 decembrie 2008.

Prin adresa de raspuns nr.xxx inregistrata la DGFI xxx nr. xxx, ITM xxx ne comunica numarul mediu lunar de salariați pentru perioada xxx cu precizarea ca pentru perioada xxx se ia in calcul numarul de salariați iar pentru perioada xxx se ia in calcul numarul mediu de salariați intrucat prevederile art. 2 din **Instructiunile din 12 noiembrie 2008** pentru aplicarea [art. 78 din Legea nr. 448/2006](#) privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap publicate in Monitorul Oficial nr.817/5 decembrie 2008, **au intrat in vigoare incepand cu 05.12.2008.**

De asemenea ITM precizeaza ca prin adresa nr.xxx s-a comunicat activitatii de inspectie fiscala **numarul de salariați** pentru perioada xxx.

Din analiza dosarului cauzei se constata ca organele de inspectie fiscala au calculat pentru perioada xxx varsaminte de la pesoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate in functie de numarul de salariați comunicati de ITM xxx prin adresa nr. xxx la solicitarea acestora :

Luna	Anul / Numar de salariati			
	2007	2008	2009	2010
Ianuarie	x	x		x
Februarie	x	x	x	x
Martie	x	x	x	x
Aprilie	x	x	x	x
Mai	x	x	x	x
Iunie	x	x	x	
Iulie	x	x	x	x
August	xx	xx		x
Septembrie	x	x	x	x
Octombrie	x	x	x	x
Noiembrie	x	x	x	x
Decembrie	x	x	x	xx

Din adresa nr. xxx se retine ca **numarul mediu de salariati** ai societatii in conformitate cu art . 2 din **Instructiunile din 12 noiembrie 2008** pentru aplicarea [art. 78 din Legea nr. 448/2006](#) pentru perioada xxx este :

Luna	Anul / Numar mediu lunar de salariati		
	2008	2009	2010
Ianuarie	-	x	x
Februarie	-	x	x
Martie	-		
Aprilie	-	x	-
Mai	-	x	-
Iunie	-	x	-
Iulie	-	xx	-
August	-	x	-
Septembrie	-		-
Octombrie	-	x	.
Noiembrie	-	x	-
Decembrie	x	x	-

Asadar, se constata ca organul de inspectie fiscala a stabilit in mod corect varsaminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de xxx lei pentru perioada xxx intrucat societatea are un numar de salariati peste xxx cat

si pentru lunile xxx cand numarul mediu de salariatii era peste xxx .Iar pentru lunile xxx, organele de inspectie fiscala in mod eronat au calculat varsaminte de la pesoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de xxx lei (xxx) intrucat numarul mediu lunar de salariatii ai societati era sub xxx.

In concluzie, contestaia cu privire la varsamintele de la pesoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate se va respinge pentru suma de xxx lei si se va admite pentru suma de xxx lei.

In ceea ce priveste majorarile de intarziere aferente varsamintelor de la pesoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de xxx lei se retine ca acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Asadar pentru debitul datorat de societate de natura varsamintelor de la pesoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de xxx lei societatea datoreaza majorarile de intarziere aferente iar pentru debitul nedatorat in suma de xxx lei aceasta nu datoreaza majorarile de intarziere aferente conform principiului de drept "accessorium sequitur principale" potrivit caruia bunul accesoriu urmeaza soarta juridica a bunului principal.

Intrucat organul de solutionare a contestiei nu poate determina cuantumul majorarilor de intarziere aferente debitului de natura varsamintelor de la pesoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate pentru care contestatia va fi admisa si cuantumul majorarilor de intarziere aferente debitului de natura varsamintelor de la pesoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate pentru care contestatia va fi respinsa , prin adresa nr.xxx s-a solicitat AIF xxx sa precizeze cunsumul acestora .

Prin adresa nr. xxx inregistrata la DGFP xxx sub nr. xxx organele de inspectie fiscala precizeaza ca pentru debitul in suma de xxx lei majorarile de inatrziere aferente sunt de xxx lei iar pentru debitul in suma de xxx de lei majorarile de intarziere aferente sunt in suma de xxx lei .

Prin urmare contestia se va respingeca neintemeiata pentru suma de xxx lei reprezentand varsaminte de la pesoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de xxx lei , majorari de intarziere aferente in suma de xxx lei si se va admite pentru suma de xxx lei reprezentand varsaminte de la pesoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de xxx de lei si majorari de intarziere aferente in suma de xxx lei.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , pct. 46 al(2) din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal coroborate cu art. 205 , art. 210 si art. 216 al(1) si (2) din O.G. nr. 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala se :

DECIDE :

Art.1.-Respingerea partiala a contestaiei xxx pentru suma de xxx lei reprezentand :

- -impozit venit dividende distribuite persoanelor fizice =xxx lei ,
- majorari de intarziere aferente impozit venit dividende pers.fizice =xxx lei .
- varsaminte pers. juridice pt. Pers. cu handicap neincadrate =xxx lei ,
- majorari de intarziere aferente varsamintelor de la pers. juridice pt. pers. cu handicap neincadrate = xxx lei

Art.2 Admiterea partiala contestaiei xxx pentru suma de xxx lei reprezentand :

- varsaminte pers. juridice pt. Pers. cu handicap neincadrate =xxx lei ,
- majorari de intarziere aferente varsamintelor de la pers. juridice pt. pers. cu handicap neincadrate =xxx lei.

Art.3 Anularea partiala a Deciziei de impunere nr.xxx pentru suma de xxx reprezentand:

- varsaminte pers. juridice pt. Pers. cu handicap neincadrate =xxx lei ,
- majorari de intarziere aferente varsamintelor de la pers. juridice pt. pers. cu handicap neincadrate =xxx lei .

Art.4.- Prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul xxx.

Director Executiv ,

xxx

xxx/4ex