

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR. 92
din 14.11.2005
privind soluționarea contestației formulată de
SCSRL din localitatea Suceava,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava
sub nr. / 10.10.2005

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Control Fiscal Suceava prin adresa nr. / 5.10.2005, înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice a județului Suceava sub nr. / 10.10.2005, cu privire la contestația formulată de SCSRL, având sediul în localitatea Suceava, str. județul Suceava.

SCSRL, din localitatea Suceava, contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr / 21.07.2005 și Raportul de inspecție fiscală nr / 21.07.2005, ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind **suma delei noi**, reprezentând:

.....lei - impozit profit;
.....lei - dobânzi aferente impozitului pe profit;
.....lei - penalități aferente impozitului pe profit;
.....lei - CAS angajator;
.....lei - dobânzi aferente CAS angajator;
.....lei - penalități aferente CAS angajator;
.....lei - CAS angajat;
.....lei - dobânzi aferente CAS angajat;
.....lei - penalități aferente CAS angajat;
.....lei - penalități stopaj sursă CAS angajat;
.....lei - fond șomaj angajator;
.....lei - dobânzi aferente fd. șomaj angajator;
.....lei - penalități aferente fd. șomaj angajator;
.....lei - fond șomaj asigurat;
.....lei - dobânzi aferente fd. șomaj asigurat;
.....lei - penalități aferente fd. șomaj asigurat;
.....lei - penalități stopaj sursă fd. șomaj asigurat.

Sumele ce fac obiectul contestației formulate de SCSRL Suceava sunt exprimate în lei noi denumiți în continuare lei, în baza art. 1 alin. (3) din Legea nr. 348/2004 privind denominarea monedei naționale.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 176 din Ordonanța Guvernului nr 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 174 și 178 din Ordonanța Guvernului nr 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra contestației.

I. SCSRL, din localitatea Suceava, județul Suceava, contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr/21.07.2005 și Raportul de inspecție fiscală nr/5.07.2005, ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind suma delei noi, reprezentând impozit pe profit, CAS angajator, CAS angajat, fond șomaj angajator, fond șomaj asigurat și accesorii ale acestora.

Contestatoarea precizează că organele fiscale au interpretat greșit o serie de acte ale firmei încheiate cu persoane fizice, intitulate dintr-o gravă eroare de formă „cumul de funcții - contract individual de muncă” în loc de convenții civile de prestării servicii, stabilind astfel că societatea nu poate fi considerată microîntreprindere în perioada 1.01.2002-31.12.2004. De asemenea, petenta arată că susținerile organelor fiscale bazate pe adresa nr/26.04.2005 a Inspectoratului Teritorial de Muncă Suceava, în care se menționează în mod evaziv că în cursul anului 2001 SCSRL a avut un număr de 466 angajați, marea majoritate fiind în perioada 26.08.2001-27.02.2002, nu sunt reale.

Contestatoarea susține că în toată perioada pentru care s-a efectuat controlul fiscal a îndeplinit toate condițiile pentru a fi microîntreprindere, în sensul că nu a avut mai mult de 9 salariați. Petenta își motivează susținerea astfel:

- în anul 2001, Codul Muncii nu prevedea posibilitatea ca o persoană fizică să desfășoare activitate salariată în baza a două contracte de muncă la doi angajatori diferiți;
- persoanele fizice (în număr de 466), cu care SCSRL a încheiat contractele individuale de muncă - cumul de funcții, aveau în același timp încheiate contracte individuale de muncă de câte 8 ore pe zi cu SC SAdeci nu puteau fi considerate salariați ai SCSRL;
- în teoria dreptului muncii sau a dreptului civil nu există noțiunea de „cumul de funcții-contract individual de muncă”, iar contractele încheiate cu persoanele fizice trebuie interpretate ca fiind convenții civile de prestări servicii, încheiate conform prevederilor Legii nr 130/1999;
- Inspectoratul Teritorial de Muncă Suceava a vizat statele de plată depuse de SC SRL, așa cum au fost ele completate.

În ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor de protocol în sumă delei, contestatoarea precizează că avea dreptul să deducă cheltuieli de protocol în sumă de lei și recunoaște că pentru suma delei nu avea dreptul de deducere. Petenta nu este de acord cu susținerea organelor de control că nu avea drept de deducere pentru cheltuiala de protocol în sumă delei, în loc delei.

II. Prin Decizia de impunere nr/21.07.2005 și Raportul de inspecție fiscală nr/5.07.2005, ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, Activitatea de Control Fiscal Suceava a stabilit că SCSRL datorează bugetului de stat suma delei

noi, reprezentând impozit pe profit, CAS angajator, CAS angajat, fond șomaj angajator, fond șomaj asigurat și accesorii ale acestora.

Inspecția fiscală a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, evidențiere și vărsare a obligațiilor de plată către bugetul de stat în perioada 12.10.2000 - 31.12.2004.

1. Începând cu data de 1.09.2001, o dată cu intrarea în vigoare a O.G. nr 24/2001, SCSRL s-a comportat ca microîntreprindere, îndeplinind la data de 31.12.2000 condițiile impuse de actul normativ.

În urma controlului efectuat, organele fiscale au constatat că începând cu data de 1.01.2002, societateaSRL nu mai îndeplinește condițiile pentru a fi considerată microîntreprindere, deoarece în anul 2001 societatea a avut 466 angajați pe perioadă determinată. Această constatare este confirmată de adresa nr/26.04.2005 a Inspectoratului Teritorial de Muncă Suceava care precizează: „SCSRL, în cursul anului 2001, a avut 466 angajați pe durată determinată, marea majoritate fiind în perioada 26.08.2001-27.02.2002”. În concluzie, societateaSRL nu mai era microîntreprindere începând cu data de 1.01.2002 și avea obligația de a calcula și plăti impozit pe profit.

În conformitate cu prevederile O.G. nr 70/1994 republicată, modificată prin O.U.G. nr 217/1999, organele de control au calculat impozitul pe profit aferent perioadei 1.01.2002 - 31.12.2004, stabilindu-se o obligație suplimentară în sumă delei. Pentru neplata în termen a impozitului pe profit în sumă delei, organele de control au calculat dobânzi de întârziere în sumă delei și penalități de întârziere în sumă delei.

2. În luna iunie 2004, societatea a evidențiat în contul 623 „Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate” suma delei, în baza facturii fiscale nr/18.06.2004 emisă de SC SA Azuga. Întrucât pe această factură la rubrica explicații se specifică „cheltuieli ROMEXPO”, organele de control au considerat că aceste cheltuieli reprezintă cheltuieli de reclamă și publicitate efectuate în scopul popularizării firmei. Potrivit art 21 din Legea nr 571/2003, pentru a fi considerate deductibile, cheltuielile de reclamă și publicitate trebuie efectuate în baza unui contract scris. Deoarece contestatoarea nu a prezentat organelor de control contractul ce a stat la baza efectuării cheltuielilor de reclamă și publicitate, cheltuielile în sumă delei au fost considerate nedeductibile. Ca urmare, organele de control au majorat baza impozabilă cu suma delei, stabilind un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei. Pentru neplata în termen a impozitului pe profit în sumă de lei, organele de control au calculat dobânzi de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei.

3. Inspectorii fiscali au constatat că în perioada august 2001- noiembrie 2001, societateaSRL nu a calculat și virat contribuția individuală de asigurări sociale și contribuția angajatorului la asigurări sociale, așa cum prevede Legea nr 19/2000, pentru salariații care au avut încheiate contracte individuale de muncă - cumul de funcții. Ca urmare, organele de inspecție fiscală au calculat contribuția individuală de asigurări sociale, stabilind un debit suplimentar în sumă delei și contribuția angajatorului la asigurări sociale, stabilind un debit suplimentar în sumă delei.

Pentru neplata în termen a contribuției individuale de asigurări sociale în sumă delei, organele de control au calculat dobânzi de întârziere în sumă delei, penalități de întârziere în sumă de lei și penalități stopaj sursă în sumă de lei.

Pentru neplata în termen a contribuției angajatorului la asigurări sociale în sumă delei,

organele de control au calculat dobânzi de întârziere în sumă delei și penalități de întârziere în sumă delei.

De asemenea, inspectorii fiscali au constatat că în perioada august 2001- noiembrie 2001, societateaSRL nu a calculat și virat contribuția angajatorului la fondul pentru plata ajutorului de șomaj și a contribuției individuale la fondul pentru plata ajutorului de șomaj, așa cum prevăd Legea nr 1/1991, Legea nr 76/2002, O.U.G. nr 35/1997 și H.G. nr 456/1997, pentru salariații care au avut încheiate contracte individuale de muncă - cumul de funcții.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au calculat contribuția angajatorului la fondul pentru plata ajutorului de șomaj, stabilind un debit suplimentar în sumă delei și contribuția individuală la fondul pentru plata ajutorului de șomaj, stabilind un debit suplimentar în sumă de lei.

Pentru neplata în termen a contribuției angajatorului la bugetul asigurărilor pentru șomaj în sumă delei, organele de control au calculat dobânzi de întârziere în sumă delei și penalități de întârziere în sumă de lei.

Pentru neplata în termen a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj în sumă de lei, organele de control au calculat dobânzi de întârziere în sumă de lei, penalități de întârziere în sumă de lei și penalități stopaj sursă în sumă de lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma contestată delei, reprezentând impozit pe profit, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă SCSRL este plătitoare de impozit pe profit în perioada 1.01.2002-31.12.2004, în condițiile în care organele de control fiscal au constatat că la sfârșitul anului 2001 societatea nu mai îndeplinea condițiile prevăzute de O.G. nr. 24/2001 pentru a fi considerată microîntreprindere, respectiv că numărul mediu scriptic anual de personal este de până la 9 salariați.

În fapt, în urma controlului efectuat, organele fiscale au constatat că începând cu data de 1.01.2002, societateaSRL nu mai îndeplinește condițiile pentru a fi considerată microîntreprindere, deoarece în anul 2001 societatea a avut 466 angajați pe perioadă determinată. Ca urmare, organele de control au considerat că societateaSRL nu mai era microîntreprindere începând cu data de 1.01.2002 și avea obligația de a calcula și plăti impozit pe profit de la această dată.

Organele de control au calculat impozitul pe profit aferent perioadei 1.01.2002 - 31.12.2004, stabilind în sarcina contestatoarei o obligație suplimentară în sumă delei, reprezentând impozit pe profit.

În drept, în ceea ce privește **categoriile de contribuabili care sunt plătitori de impozit pe veniturile microîntreprinderii** sunt aplicabile prevederile art. 1, 4 și 14 din O.G. nr. 24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor, unde se stipulează:

ART. 1

(1) Sunt obligate la plata unui impozit aplicat asupra veniturilor obținute din orice

sursă persoanele juridice, denumite în continuare microîntreprinderi, care îndeplinesc cumulativ, la data de 31 decembrie a anului precedent, următoarele condiții:

- a) sunt producătoare de bunuri materiale, prestează servicii sau/și desfășoară activitate de comerț;
- b) au până la 9 salariați;
- c) au realizat venituri reprezentând echivalentul în lei de până la 100.000 euro inclusiv;
- d) au capital integral privat.[...]

(4) Dovada îndeplinirii condiției privind numărul de salariați se eliberează de către direcțiile de muncă și solidaritate socială județene, respectiv a municipiului București.[...]

(6) În cazul în care în cursul anului fiscal una dintre condițiile impuse nu mai este îndeplinită, contribuabilul are obligația de a păstra pentru anul fiscal respectiv regimul de impozitare stabilit de prezenta ordonanță, fără posibilitatea de a reveni din anul următor la acest mod de impunere, chiar dacă ulterior îndeplinește condițiile menționate la alin. (2) al art. 1.

ART. 4

(1) Perioada impozabilă este anul fiscal, care corespunde anului calendaristic.[...]

ART. 14

Prevederile prezentei ordonanțe se completează cu cele ale Legii nr. 133/1999 privind stimularea întreprinzătorilor privați pentru înființarea și dezvoltarea întreprinderilor mici și mijlocii, cu modificările și completările ulterioare.

precum și ale art 4 și 5 din Legea nr 133/1999 privind stimularea întreprinzătorilor privați pentru înființarea și dezvoltarea întreprinderilor mici și mijlocii, care precizează:

ART. 4

(1) Întreprinderile mici și mijlocii care își desfășoară activitatea în sfera producției de bunuri materiale și servicii se definesc, în funcție de numărul mediu scriptic anual de personal, după cum urmează:

- a) până la 9 salariați - microîntreprinderi;
- b) între 10 și 49 de salariați - întreprinderi mici;
- c) între 50 și 249 de salariați - întreprinderi mijlocii.[...]

ART. 5

(1) Dovada numărului mediu scriptic anual se eliberează de către Camera de muncă, pe baza numărului mediu scriptic raportat în anul anterior, și este valabilă pentru întregul an în curs.

(2) În cazul întreprinderilor înființate în anul în curs se va lua în calcul perioada cuprinsă între data înființării și data eliberării respectivei dovezi.

(3) Camera de muncă va elibera dovada prevăzută la alin. (1) în maximum 5 zile lucrătoare de la data solicitării.[...]

Din textele de lege citate mai sus se reține faptul că una dintre condițiile pe care trebuie să le îndeplinească o persoană juridică pentru a fi considerată microîntreprindere, deci plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, este ca numărul mediu scriptic anual de personal să fie de până la 9 salariați.

În cazul în care în cursul anului fiscal numărul de 9 salariați este depășit, contribuabilul are obligația de a păstra pentru anul fiscal respectiv regimul de impozitare pe veniturile microîntreprinderilor, urmând ca din anul următor să treacă la regimul de impozitare a profitului, fără posibilitatea de a reveni la modul de impunere anterior, chiar dacă ulterior îndeplinește condițiile cumulative pentru a fi microîntreprindere.

Așa după cum rezultă din textele de lege menționate mai sus, dovada numărului mediu scriptic anual de personal se eliberează de către Camera de muncă, pe baza numărului mediu scriptic raportat de contribuabil în anul anterior, și este valabilă pentru întregul an în curs.

În concluzie, o persoană juridică poate aplica regimul de impozitare a veniturilor microîntreprinderii dacă face dovada că numărul mediu scriptic anual de personal este de până la 9 salariați.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta nu a prezentat organelor de control fiscal dovada numărului mediu scriptic anual de personal eliberată de către Camera de muncă. De asemenea, societateaSRL nu a depus în perioada octombrie-noiembrie 2001 la Inspectoratul Teritorial de Muncă Suceava situația personalului angajat, astfel încât această instituție se afla în imposibilitatea calculării numărului mediu scriptic anual de personal. Mai mult, prin adresa nr/26.04.2005, Inspectoratul Teritorial de Muncă Suceava precizează că: „SCSRL, în cursul anului 2001, a avut 466 angajați pe durată determinată, marea majoritate fiind în perioada 26.08.2001-27.02.2002”.

Prin urmare, începând cu anul 2002, societateaSRL nu mai îndeplinește condițiile cumulative prevăzute de prevederile legale pentru a fi considerată microîntreprindere.

Referitor la susținerea contestatoarei că în toată perioada pentru care s-a efectuat controlul fiscal a îndeplinit toate condițiile pentru a fi microîntreprindere, în sensul că nu a avut mai mult de 9 salariați, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât societateaSRL are încheiate contracte individuale de muncă pe durată determinată cu un număr de 466 persoane fizice în cursul anului 2001.

Potrivit art 1 din Legea nr 130/1999 privind unele măsuri de protecție a persoanelor încadrate în muncă „*încadrarea în muncă a unei persoane se realizează prin încheierea unui contract individual de muncă între persoana care prestează munca și persoana fizică sau juridică în beneficiul căreia este prestată munca, denumită angajator*”, iar persoana încadrată în muncă în baza unui contract individual de muncă “*dobândește calitatea de salariat*”.

De asemenea, petenta susține că cele 466 contracte individuale de muncă -cumul de funcții încheiate cu diverse persoane fizice nu îmbracă forma unor contracte individuale de muncă, ci a unor convenții civile de prestări servicii.

La art 3 din Legea nr 130/1999 sunt prevăzute condițiile în care munca poate fi prestată prin încheierea unor convenții civile de prestări de servicii, astfel:

„ a) pentru desfășurarea, cu regularitate, a unor activități care nu depășesc, în medie, 3

ore pe zi în raport cu programul lunar de lucru;

b) *activitatea este prestată în folosul asociațiilor de proprietari sau, după caz, de locatari, cu excepția cazurilor pentru care se încheie contracte de muncă."*

Prin H.G. nr. 935 / 1999 privind stabilirea condițiilor în care pot presta munca persoanele care nu încheie contracte individuale de muncă și modul de utilizare a sumelor reprezentând comisionul perceput de inspectoratele teritoriale de muncă, respectiv de direcțiile generale de muncă și protecție socială, la articolul 3 din Legea nr 130/1999 s-au adăugat următoarele prevederi:

„a) activitățile ce urmează a fi prestate nu fac parte din domeniul activităților de bază ale angajatorilor, stabilite potrivit legii, pentru care se ju.....ică încheierea unor contracte individuale de muncă;

b) în cazul încheierii mai multor convenții civile de prestări de servicii în cadrul aceleiași activități, munca prestată cu regularitate, în baza acestor convenții, nu însumează un volum egal cu cel stabilit pentru persoanele încadrate în muncă pe baza contractului individual de muncă, în raport cu programul normal de lucru."

Prin urmare, convențiile civile de prestări servicii pot fi încheiate cu persoane fizice, în vederea desfășurării de activități care nu depășesc, în medie, 3 ore pe zi în raport cu programul lunar de lucru sau în cazul încheierii mai multor convenții civile de prestări de servicii în cadrul aceleiași activități, dacă munca prestată cu regularitate, în baza acestor convenții, nu însumează un volum egal cu cel stabilit pentru persoanele încadrate în muncă pe baza contractului individual de muncă, în raport cu programul normal de lucru.

Din documentele depuse la dosarul cauzei reprezentând contracte individuale de muncă - cumul de funcții încheiate de societateaSRL cu diverse persoane fizice rezultă că aceste persoane au calitatea de salariat și desfășoară activitate 4 ore pe zi. De asemenea, un număr de 466 de persoane care desfășoară activitate 4 ore pe zi, desfășoară o muncă echivalentă cu cea depusă de 233 persoane încadrate cu program normal de lucru. **Prin urmare, actele încheiate de societateaSRL cu diversele persoane fizice sunt contracte individuale de muncă, după cum rezultă atât din denumirea cât și din conținutul acestora.**

Din cele prezentate mai sus s-a arătat că, începând cu data de 1.01.2002, SCSRL nu mai este microîntreprindere și nu mai poate reveni la acest statut.

Potrivit art 1 din O.G. nr 70/1994, republicată, privind impozitul pe profit, aplicabilă la data de 1.01.2002, „persoanele juridice române, pentru profitul impozabil obținut din orice sursă, atât din România, cât și din străinătate" sunt obligate la plata impozitului pe profit. Aceste prevederi au fost preluate prin Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit aplicabilă în perioada 1.07.2002 - 31.12.2003 și Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabilă începând cu data de 1.01.2004.

Prin urmare, rezultă că SCSRL este plătitoare de impozit pe profit începând cu data de 1.01.2002, iar organele de inspecție fiscală în mod legal au procedat la calcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit pentru perioada 1.01.2002-31.12.2004.

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al impozitului pe profit în **sumă delei** și că societateaSRL nu a calculat și virat la bugetul de stat impozit pe profit în perioada 1.01.2002-31.12.2004, urmează a se **respinge ca neîntemeiată** contestația pentru această sumă.

2. Referitor la suma contestată de lei, reprezentând impozit pe profit,

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă cheltuiala în sumă delei este deductibilă la calculul profitului impozabil.

În fapt, în urma controlului efectuat, organele fiscale au constatat că în luna iunie 2004, societatea a evidențiat în contul 623 „Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate” suma delei, în baza facturii fiscale nr/18.06.2004 emisă de SC SA Azuga.

Întrucât pe această factură la rubrica explicații se specifică „cheltuieli ROMEXPO”, organele de control au considerat că aceste cheltuieli reprezintă cheltuieli de reclamă și publicitate în scopul popularizării firmei. Deoarece contestatoarea nu a prezentat organelor de control contractul ce a stat la baza efectuării cheltuielilor de reclamă și publicitate, cheltuielile în sumă delei au fost considerate nedeductibile.

Ca urmare, organele de control au majorat baza impozabilă cu suma delei, stabilind un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei.

În drept, în ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor la calculul profitului impozabil sunt aplicabile prevederile art 21 din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, care precizează:

„ART. 21

(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:

d) cheltuielile de reclamă și publicitate efectuate în scopul popularizării firmei, produselor sau serviciilor, în baza unui contract scris, precum și costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare. Se includ în categoria cheltuielilor de reclamă și publicitate și bunurile care se acordă în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor și demonstrații la punctele de vânzare, precum și alte bunuri și servicii acordate cu scopul stimulării vânzărilor;[...]”

Din articolul de lege citat se reține faptul că pentru a fi deductibile la calculul profitului impozabil, cheltuielile trebuie să fie efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că organele fiscale au constatat că în luna iunie 2004, societateaSRL a evidențiat în contul 623 „Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate” suma delei, în baza facturii fiscale nr/18.06.2004 emisă de SC SA Azuga, având înscris la rubrica explicații „cheltuieli ROMEXPO”. Din explicația înscrisă în factură nu rezultă cu certitudine că această cheltuială a fost efectuată în folosul activității firmei.

Organele de control, ținând cont de faptul că societatea ROMEXPO SA este organizatoare de expoziții în vederea promovării diverselor produse și servicii, au considerat că cheltuielile în sumă delei, „cheltuieli ROMEXPO”, reprezintă de fapt cheltuieli de reclamă și publicitate în scopul popularizării firmei.

Potrivit art 21 alin lit d Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, **cheltuielile de reclamă și publicitate efectuate în scopul popularizării firmei sunt deductibile în baza unui**

contract scris. Întrucât contestatoarea nu a prezentat organelor de control un contract scris care să dovedească că aceste cheltuieli au fost efectuate în folosul desfășurării activității firmei, cheltuielile în sumă delei au fost considerate nedeductibile la calculul profitului impozabil. Ca urmare, organele de control au majorat baza impozabilă cu suma delei, stabilind un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei.

Susținerea contestatoarei că cheltuielile în sumă delei reprezintă cheltuieli de protocol, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât la dosarul cauzei nu au fost depuse documente care să detalieze semnificația economică a expresiei „cheltuieli ROMEXPO”.

Din cele prezentate mai sus rezultă că organele de control în mod legal au stabilit că cheltuiala în sumă delei este nedeductibilă la calculul profitului impozabil, drept pentru care se va **respinge ca neîntemeiată** contestația pentru **suma de 702 lei** reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar în sarcina SCSRL.

3. Referitor la suma contestată de lei, reprezentând contribuția individuală de asigurări sociale -lei și contribuția angajatorului la asigurări sociale -lei, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă SCSRL datorează aceste sume bugetului de stat, în condițiile în care societatea a avut, în perioada august 2001- noiembrie 2001, 466 angajați cu contract individual de muncă.

În fapt, în urma controlului efectuat, organele fiscale au constatat că în perioada august 2001- noiembrie 2001, societateaSRL nu a calculat și virat la bugetul statului contribuția individuală de asigurări sociale și contribuția angajatorului la asigurări sociale pentru 466 salariați cu care a avut încheiate contracte individuale de muncă pe perioadă determinată.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au calculat contribuția individuală de asigurări sociale, stabilind un debit suplimentar în sumă delei și contribuția angajatorului la asigurări sociale, stabilind un debit suplimentar în sumă delei.

În drept, în ceea ce privește nașterea obligațiilor de calcul și plată a contribuției individuale de asigurări sociale și a contribuției angajatorului la asigurări sociale, sunt aplicabile prevederile art 5, 18, 21 și 22 din Legea nr 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, care precizează:

ART. 5

(1) În sistemul public sunt asigurate obligatoriu, prin efectul legii:

I. persoanele care desfășoară activități pe bază de contract individual de muncă [...]

ART. 18

(1) În sistemul public sunt contribuabili, după caz:

a) asigurații care datorează contribuții individuale de asigurări sociale;

b) angajatorii; [...]

ART. 21

(1) Contribuția de asigurări sociale se datorează din momentul încadrării în una dintre situațiile prevăzute la art. 5 alin. (1) sau de la data încheierii contractului de asigurare.

(2) Contribuția individuală de asigurări sociale, datorată de asigurații prevăzuți la art. 5 alin. (1) pct. I, II și VI, reprezintă o treime din cota de contribuție de asigurări sociale, stabilită anual pentru condiții normale de muncă.

(3) Contribuția de asigurări sociale, datorată de angajatori, reprezintă diferența față de contribuția individuală de asigurări sociale, prevăzută la alin. (2), până la nivelul cotelor de contribuție de asigurări sociale stabilite prin legea anuală a bugetului de stat, în funcție de condițiile de muncă.

ART. 22

(1) Calculul și plata contribuției de asigurări sociale, datorată de asigurații prevăzuți la art. 5 alin. (1) pct. I, II și VI și de angajatorii acestora, se fac lunar de către angajatori.

Din textele de lege citate mai sus se reține faptul că persoanele care desfășoară activități pe bază de contract individual de muncă sunt asigurate obligatoriu prin efectul legii, datorând bugetului de asigurări sociale contribuția individuală de asigurări sociale. Angajatorii persoanelor care desfășoară activități pe bază de contract individual de muncă datorează bugetului de asigurări sociale contribuția de asigurări sociale, datorată de angajatori. Calculul și plata contribuțiilor de asigurări sociale, datorate de asigurați și de angajatorii acestora, se fac lunar de către angajatori.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că în perioada august 2001- noiembrie 2001 societateaSRL nu a calculat și virat contribuția individuală de asigurări sociale și contribuția angajatorului la asigurări sociale pentru 466 salariați cu care a avut încheiate contracte individuale de muncă pe perioadă determinată.

La punctul 1 al prezentului capitol s-a arătat faptul că actele încheiate de societateaSRL cu cele 466 de persoane fizice sunt contracte individuale de muncă.

Organele de inspecție fiscală au calculat contribuția individuală de asigurări sociale, stabilind un debit suplimentar în sumă delei și contribuția angajatorului la asigurări sociale, stabilind un debit suplimentar în sumă delei.

Din cele prezentate mai sus rezultă că organele de control fiscal în mod legal au stabilit în sarcina contestatoarei contribuția individuală de asigurări sociale, în **sumă delei** și contribuția angajatorului la asigurări sociale, în **sumă delei**, drept pentru care contestația pentru aceste capete de cerere se va **respinge ca neîntemeiată**.

4. Referitor la suma contestată de lei, reprezentând contribuția angajatorului la fondul pentru plata ajutorului de șomaj -lei și contribuția individuală la fondul pentru plata ajutorului de șomaj - lei, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe dacă SCSRL datorează aceste sume bugetului de stat, în condițiile în care societatea a avut, în perioada august 2001- noiembrie 2001, 466 angajați cu contract individual de muncă.

În fapt, în urma controlului efectuat, organele fiscale au constatat că în perioada august 2001- noiembrie 2001, societateaSRL nu a calculat și virat contribuția angajatorului la

fondul pentru plata ajutorului de șomaj și a contribuției individuale la fondul pentru plata ajutorului de șomaj pentru 466 salariați cu care a avut încheiate contracte individuale de muncă pe perioadă determinată.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au calculat contribuția angajatorului la fondul pentru plata ajutorului de șomaj, stabilind un debit suplimentar în sumă delei și contribuția individuală la fondul pentru plata ajutorului de șomaj, stabilind un debit suplimentar în sumă de lei.

În drept, în ceea ce privește nașterea obligațiilor de calcul și plată a contribuției angajatorului la fondul pentru plata ajutorului de șomaj și a contribuției individuale la fondul pentru plata ajutorului de șomaj, sunt aplicabile prevederile art 22 și 23 din Legea nr 1/1991 privind protecția socială a șomerilor și reintegrarea lor profesională, republicată, care precizează:

„ART. 22

Fondul necesar pentru plata ajutorului de șomaj, a ajutorului de integrare profesională și a alocației de sprijin se constituie din următoarele surse:

a) o cotă de 5% aplicată asupra fondului de salarii realizat lunar, în valoare brută, de persoanele fizice și juridice române și străine cu sediul în România, care angajează personal român, precum și din veniturile declarate în contractele de asigurări sociale de către persoanele fizice autorizate să presteze o activitate individuală și asociațiile familiale care își desfășoară activitatea în temeiul Decretului-lege nr. 54/1990;

b) o contribuție de 1% din salariul de bază lunar de încadrare brut, plătită de salariații persoanelor fizice și juridice prevăzute la lit. a);[...]

ART. 23

[...](3) Pentru nevărsarea la termen a sumelor prevăzute la art. 22 se aplică o majorare de 0,2% pentru fiecare zi de întârziere, dar nu mai mult decât totalul sumelor datorate. Sumele reprezentând majorările de întârziere sunt sursă de constituire a fondului pentru plata ajutorului de șomaj, a ajutorului de integrare profesională și a alocației de sprijin.

(4) În cazul neachitării la termen a contribuțiilor datorate pentru constituirea fondului pentru plata ajutorului de șomaj, a ajutorului de integrare profesională și a alocației de sprijin, precum și a majorărilor de întârziere, potrivit legii, direcțiile teritoriale ale Ministerului Muncii și Protecției Sociale pot dispune oprirea sumelor respective din conturile agenților economici, prin introducerea de dispoziții de încasare, care constituie titluri executorii, pe care organele bancare sunt obligate a le executa fără acceptul debitorilor. În cazul lipsei disponibilităților bănești în conturile bancare, lichidarea creanțelor se face prin aplicarea procedurii de executare silită, în condițiile legii."

Din textele de lege citate mai sus se reține faptul că persoanele care desfășoară activități pe bază de contract individual de muncă, salariați, datorează la fondul pentru plata ajutorului de șomaj **o contribuție de 1% din salariul de bază lunar de încadrare brut**. Angajatorii persoanelor care desfășoară activități pe bază de contract individual de muncă datorează fondului pentru plata ajutorului de șomaj **o cotă de 5% aplicată asupra fondului de salarii**

realizat lunar, în valoare brută. Calculul și plata contribuțiilor la fondul pentru plata ajutorului de șomaj, datorate de salariați și de angajatorii acestora, se fac lunar de către angajatori.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că în perioada august 2001-noiembrie 2001, societateaSRL nu a calculat și virat contribuția angajatorului și contribuția individuală a salariaților la fondul pentru plata ajutorului de șomaj pentru 466 salariați cu care a avut încheiate contracte individuale de muncă pe perioadă determinată.

La punctul 1 al prezentului capitol s-a arătat faptul că actele încheiate de societateaSRL cu cele 466 de persoane fizice sunt contracte individuale de muncă.

Organele de inspecție fiscală au calculat contribuția angajatorului la fondul pentru plata ajutorului de șomaj, stabilind un debit suplimentar în sumă delei și contribuția individuală la fondul pentru plata ajutorului de șomaj, stabilind un debit suplimentar în sumă de lei.

Din cele prezentate mai sus rezultă că organele de control fiscal în mod legal au stabilit în sarcina contestatoarei contribuția angajatorului la fondul pentru plata ajutorului de șomaj, în **sumă delei** și contribuția individuală la fondul pentru plata ajutorului de șomaj, **în sumă de lei**, drept pentru care contestația pentru aceste capete de cerere se va **respinge ca neîntemeiată**.

5. Referitor la suma totală delei, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, contribuțiilor datorate bugetului de asigurări sociale și contribuțiilor datorate fondului pentru plata ajutorului de șomaj, cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare datorează această sumă bugetului de stat în condițiile în care, pentru obligațiile suplimentare stabilite de organele de control fiscal, care au generat aceste dobânzi și penalități de întârziere, contestația a fost respinsă.

În fapt, organele de control au calculat în anexele la Raportul de inspecție fiscală nr./21.07.2005, în baza căruia s-a întocmit Decizia de Impunere nr. din aceeași dată, dobânzi și penalități de întârziere, pentru neplata la termen a obligațiilor fiscale stabilite suplimentar în urma controlului, astfel:

- dobânzi delei și penalități delei, aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă delei;
- dobânzi de lei și penalități de lei, aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei;
- dobânzi delei, penalități de lei și penalități pentru stopaj la sursă de lei, aferente contribuției individuale la bugetul asigurărilor sociale stabilite suplimentar în sumă delei;
- dobânzi delei și penalități delei, aferente contribuției angajatorului la bugetul asigurărilor sociale stabilite suplimentar în sumă delei;
- dobânzi de lei, penalități de lei și penalități pentru stopaj la sursă de lei, aferente contribuției individuale la fondul pentru plata ajutorului de șomaj stabilite suplimentar în sumă de lei;
- dobânzi delei și penalități de lei, aferente contribuției angajatorului la fondul pentru plata ajutorului de șomaj stabilite suplimentar în sumă delei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile :

până la data de 1.10.2001, art 13 din O.G. nr 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare modificat prin Ordonanța Guvernului nr. 53/1997, prin Legea nr. 258/1998 și prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 22/1999, care stipulează:

"ART. 13

Orice obligație bugetară neachitată la scadență generează plata unor majorări de întârziere calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare, până la data realizării sumei datorate, inclusiv, potrivit prevederilor art. 2.[...]

În cazul constatării unor diferențe de obligații bugetare, stabilite de organele competente, majorările de întârziere se calculează de la data scadenței obligației bugetare la care s-a stabilit diferența până la data realizării acesteia inclusiv, prevederile alin. 1 și 2 aplicându-se în mod corespunzător.[...]"

de la data de 1.10.2001 până la data de 31.12.2002, art 13 din O.G. nr 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare modificată prin O.G. nr 26/2001, care stipulează:

„ART. 13

Pentru achitarea cu întârziere a obligațiilor bugetare, debitorii datorează majorări de întârziere, calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data realizării sumei datorate inclusiv, potrivit prevederilor legale în vigoare. [...]"

„ART. 13^{^1}

Nevirarea sumelor calculate și reținute la sursă potrivit legii de către plătitorii obligațiilor bugetare se sancționează cu o penalitate de 10% din suma reținută și nevirată într-un termen mai mare de 30 de zile. .

Penalitatea prevăzută la alin. 1 se aplică și plătitorilor de venituri realizate din România de către persoanele fizice și juridice nerezidente pentru nereținerea impozitului de la aceste persoane.

[...] Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor venituri bugetare, cu excepția majorărilor de întârziere, a penalităților și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termene de plată. [...]"

în anul 2003, art. 12, 13, 14 și 17 din O.G. nr. 61 / 2002 privind colectarea creanțelor bugetare, republicată, care stipulează:

„ART. 12

Pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor bugetare debitorii datorează dobânzi și penalități de întârziere. [...]"

„ART. 13

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.[...]

„ART. 14

(1) Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații bugetare, cu excepția dobânzilor, penalităților de orice fel și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termen de plată. [...]"

ART. 17

„(1) Nevirarea, în termen de 30 de zile de la data scadenței, a sumelor datorate cu titlu de obligații bugetare calculate și reținute la sursă atrage sancționarea cu o penalitate de 10% din aceste sume a celui obligat să facă, potrivit legii, reținerea și virarea sumelor.

(2) Penalitatea prevăzută la alin. (1) se aplică și plătitorilor de venituri realizate în România de către persoanele fizice și juridice, în cazul în care nu au reținut impozitul datorat, potrivit legii, de către aceste persoane."

începând cu 1.01.2004, art. 114, 115 și 120 din O.G. nr. 92 / 2003
privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează:

„ ART. 114

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere. [...]"

„ ART. 115

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:
a) pentru diferențele de impozite și taxe, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului sau taxei, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv;[...]"

„ ART. 120

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor. "

Prin urmare, dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală delei aferente impozitului pe profit, contribuțiilor datorate bugetului de asigurări sociale și

contribuțiilor datorate fondului pentru plata ajutorului de șomaj stabilite suplimentar de organele de inspecție fiscală reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura **impozitului pe profit, contribuțiilor datorate bugetului de asigurări sociale și contribuțiilor datorate fondului pentru plata ajutorului de șomaj**, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al dobânzilor și penalităților de întârziere, aceasta datorează și **suma delei**, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru **impozitul pe profit, contribuțiile datorate bugetului de asigurări sociale și contribuțiile datorate fondului pentru plata ajutorului de șomaj**, care au generat aceste accesorii, contestația a fost respinsă, urmează a **se respinge** contestația și pentru dobânzile și penalitățile de întârziere aferente, **în sumă delei**.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 1, 4 și 14 din O.G. nr. 24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor, art 4 și 5 din Legea nr 133/1999 privind stimularea întreprinzătorilor privați pentru înființarea și dezvoltarea întreprinderilor mici și mijlocii, art 1 și 3 din Legea nr 130/1999 privind unele măsuri de protecție a persoanelor încadrate în muncă, H.G. nr. 935 / 1999, art 1 din O.G. nr 70/1994, republicată, privind impozitul pe profit, art 21 din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, art 13 din O.G. nr 11/1996, art. 12, 13, 14 și 17 din O.G. nr. 61 / 2002 privind colectarea creanțelor bugetare, republicată, art. 114, 115 și 120 din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art 22 și 23 din Legea nr 1/1991 privind protecția socială a șomerilor și reintegrarea lor profesională, republicată, coroborate cu art 185 din Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

Respingerea contestației formulate de SCSRL împotriva Deciziei de impunere nr/21.07.2005, întocmită de Activitatea de Control Fiscal Suceava, pentru **suma totală delei noi**, reprezentând:

-lei - impozit profit;
-lei - dobânzi aferente impozitului pe profit;
-lei - penalități aferente impozitului pe profit;
-lei - CAS angajator;
-lei - dobânzi aferente CAS angajator;
-lei - penalități aferente CAS angajator;
-lei - CAS angajat;
-lei - dobânzi aferente CAS angajat;
- lei - penalități aferente CAS angajat;
- lei - penalități stopaj sursă CAS angajat;
-lei - fond șomaj angajator;
-lei - dobânzi aferente fd. șomaj angajator;
- lei - penalități aferente fd. șomaj angajator;
- lei - fond șomaj asigurat;
- lei - dobânzi aferente fd. șomaj asigurat;
- lei - penalități aferente fd. șomaj asigurat;

..... lei - penalități stopaj sursă fd. șomaj asigurat,
ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.