

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agentia Nationala de Administrare Fiscala

Directia generala de solutionare

a contestatiilor

DECIZIA NR. _____ / _____ 2006

privind solutionarea contestatiei depusa de

SC A SA

inregistrata la Ministerul Finantelor Publice - Agentia Nationala de
Administrare Fiscala sub nr. *

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala de administrare a marilor contribuabili prin adresa nr. *, inregistrata la Ministerul Finantelor Publice - Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr. * asupra contestatiei formulata de SC A SA.

SC A SA contesta sumele stabilite prin Decizia de impunere nr. * emisa in baza raportului de inspectie fiscala inregistrat sub nr. * incheiat de organele de control din cadrul Directiei generale de administrare a marilor contribuabili privind suma reprezentand:

impozit pe dividende;

dobanzi aferente impozitului pe dividende;

penalitati de intarziere aferente impozitului pe dividende;

penalitati de intarziere 10%

contributie individuala de asigurari sociale retinuta de la asigurati

dobanzi aferente contributiei individuale de asigurari sociale

penalitati de intarziere aferente contributiei individuale de asigurari sociale

contributie de asigurari sociale datorata de angajator

dobanzi aferente contributiei de asigurari sociale

datorata de angajator

In raport de data comunicarii deciziei de impunere nr. *, respectiv *, conform stampilei societatii aplicata pe adresa de inaintare a deciziei de impunere nr. * si a raportului de inspectie fiscala nr. *, contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 alin.1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind [Codul de procedura fiscala](#),

republicata, fiind inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia generala de solutionare a contestatiilor la data de * conform stampilei aplicata de serviciul Registratura pe originalul contestatiei, aflata la dosarul cauzei .

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.175 si art.179 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este legal investita sa se pronunte asupra contestatiei SC A SA .

I. SC A SA contesta obligatiile stabilite in sarcina sa prin decizia de impunere nr. * de catre organele de inspectie fiscala reprezentand impozit pe dividende, contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asiguratii, contributia de asigurari sociale datorata de angajator, precum si accesorii aferente, sustinand urmatoarele:

In anul * SC A SA a fost privatizata prin contractul de vanzare - cumparare de actiuni nr.2/14.01.2000 incheiat intre FPS si Asociatia salariatilor din SC A SA, schema de plata fiind avans 43 % si diferenta in 3 rate anuale.

Avand in vedere ca in perioada * - * societatea a obtinut profit mai mare decat obligatiile de plata catre FPS, dividendele rezultate au fost repartizate atat catre Asociatia Salariatilor din SC A SA cat si catre membrii asociatiei, pentru suma care depasea obligatiile societatii. Dividendele astfel repartizate au fost impozitate cu 10% pentru suma repartizata asociatiei si cu 5% pentru sumele repartizate direct membrilor actionari la SC A SA.

Societatea contestatoare a considerat ca, intrucat contractul de vanzare - cumparare de actiuni prevede ca transferul dreptului de proprietate se face la data platii avansului, respectiv martie 2000, membrii Asociatiei beneficiaza de dreptul de actionar chiar din acel moment.

Contestatoarea sustine ca organele de control au "incalcat prevederile legale", interpretand ca Asociatia este beneficiara intregii sume a dividendelor rezultate pentru a fi impozitata cu cota cea mai mare.

In consecinta, societatea contesta suma de * lei reprezentand impozit pe dividende stabilit suplimentar de organele de control prin decizia de impunere nr. *, precum si suma reprezentand accesorii aferente.

Totodata societatea sustine ca sumele provenite din ajutoarele sociale acordate salariatilor in perioada verificata cu diverse ocazii, Paste, Craciun si considerate si tratate de SC A SA ca ajutoare

materiale "au fost scoase de comisia de control de sub acest tratament fiscal si considerate ca prime".

Societatea invedereaza faptul ca si in situatia in care sumele acordate ar reprezenta "prime" nu "s-au calculat corect cotele de impozitare aferente primelor"

In consecinta, societatea contesta si contributiile sociale datorate de angajat si angajator, precum si accesoriile aferente.

II. Prin raportul de inspectie fiscala nr. * organele fiscale au efectuat verificarea pentru perioada * - * pentru toate obligatiile societatii fata de bugetul general consolidat al statului.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioadasupusa inspectiei societatea a avut ca actionari doua persoane juridice, si anume Asociatia Salariatilor din SC A SA si Fondul Proprietatii de Stat.

Totodata organele fiscale au constatat ca societatea a inregistrat in perioada verificata profit, iar din profitul net al anilor * - * aceasta a calculat, retinut, declarat si virat eronat la buget obligatia reprezentand impozit pe dividende.

Organele fiscale au constatat ca societatea a considerat drept dividende repartizate persoanelor juridice, respectiv PAS-ului Aerofina, numai sumele virate de Asociatie in contul ratelor datorate FPS-ului, iar dividendele ramase au fost tratate ca dividende platite persoanelor fizice si au fost impozitate cu cota de 5%.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea avea obligatia sa calculeze, sa inregistreze, sa declare si sa vireze un impozit pe dividende in cota de 10% aplicata asupra sumelor brute reprezentand dividende repartizate asociatiei salariatilor din SC A SA - PAS A, interpretarea societatii nefiind in concordanta cu datele inregistrate la ORC.

Prin Incheierea de sedinta din data de *, Camera de Consiliu a Judecatoriei sectorului 2 a hotarat admiterea cererii de desfiintare a PAS-ului A, operatiune prin care au devenit actionari ai contribuabilei * persoane fizice, care pana la acea data facusera parte din aceasta asociatie. La finalizarea platii ratelor a fost cumparata si actiunea detinuta de FPS.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au recalculat impozitul pe dividende in functie de situatia actionariatului inregistrat la Oficiul Registrului Comertului, rezultand o diferenta de impozit.

Totodata, pentru impozitul stabilit suplimentar, organele fiscale au calculat obligatii accesorii, respectiv majorari de intarziere/dobanzi, penalitati de intarziere, precum si penalitati de 10%.

In ceea ce priveste contributia de asigurari sociale datorata de angajator si contributia de asigurari sociale retinuta de la asigurati , organele fiscale au constatat ca societatea contestatoare nu a impozitat sumele acordate salariatilor cu ocazia sarbatorilor de Pasti si de Craciun conform prevederilor legale, ci ca le-a incadrat in categoria ajutoarelor sociale si, in consecinta, a procedat la calcularea obligatiilor suplimentare datorate de aceasta in contul contributiilor de asigurari sociale, precum si a accesoriilor aferente.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei si documentele invocate de aceasta, constatarile organelor de inspectie fiscala si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

1. Referitor la impozit pe dividende, la majorari de intarziere/dobanzi aferente impozitului pe dividende, la penalitati de intarziere aferente impozitului pe dividende si la penalitati de 10%

Cauza supusa solutionarii este daca dividendele distribuite persoanei juridice Asociatia Salariatilor din SC A SA in perioada * - * se impoziteaza cu 5% sau cu 10%.

In fapt, societatea a impozitat cu cota de 5% dividendele distribuite in perioada * - * Asociatiei Salariatilor din SC A SA destinate a fi platite membrilor asociatiei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea avea obligatia sa calculeze, sa inregistreze, sa declare si sa vireze un impozit pe dividende in cota de 10% aplicata asupra sumelor brute reprezentand dividende distribuite Asociatiei Salariatilor din SC A SA.

Asociatia Salariatilor din SC A SA s-a constituit ca persoana juridica in baza Sentintei civile nr.101/1998 pronuntata de Tribunalul Bucuresti sectia a III - a civila.

In drept, in speta sunt incidente art.16 alin.2) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.88/1997 privind privatizarea societatilor comerciale, care stipuleaza ca:

“Asociatia este o persoana juridica de drept privat, fara scop lucrativ, constituita din persoanele prevazute la alineatul precedent, în scopul dobândirii de actiuni emise de societatile comerciale”.

Cota de impozitare a dividendelor distribuite persoanei juridice este reglementata prin art. 2 din Ordonanta Guvernului nr.26/1995 privind impozitul pe dividende pentru perioada * - * care precizeaza ca:

“Dividendele sunt supuse impozitarii, prin retinere la sursa, cu o cota de 10% din suma acestora”.

si prin art.36 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal incident pentru perioada * - *, unde se prevede aceeaasi cota de 10%.

Cu toate ca prin Ordonanta Guvernului nr.73/1999 privind impozitul pe venit la art. 36 (1) se precizeaza ca : **“Veniturile sub forma de dividende distribuite, precum si sumele prevazute la art. 33 alin. (2) se impun cu o cota de 5% din suma acestora”**, aceeaasi cota fiind prevazuta si de art.36 (1) din Ordonanta Guvernului nr.7/2001 privind impozitul pe venit, in vigoare pentru perioada * - * aceasta cota este aplicabila numai dividendelor distribuite persoanelor fizice, intrucat in conformitate cu art.2 din Ordonanta Guvernului nr.73/1999 privind impozitul pe venit si art.2 din Ordonanta Guvernului nr.7/2001 privind impozitul pe venit subiectul impozitului pe venit reglementat de aceste acte normative sunt persoanele fizice.

Intrucat Ordonanta Guvernului nr.26/1995 a fost abrogata la *, prevederile acesteia au operat pana la acea data pentru dividendele distribuite persoanelor juridice, aceasta reprezentand norma generala, in timp ce Ordonanta Guvernului nr.73/1999 si Ordonanta Guvernului nr.7/2001 reprezinta legi speciale care au impus norme derogatorii in ceea ce priveste impozitarea dividendelor distribuite persoanelor fizice.

Dupa intrarea in vigoare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, la * s-a abrogat Ordonanta Guvernului nr.26/1995, iar la art.36 (2) se stipuleaza ca **“Impozitul pe dividende se stabileste prin aplicarea unei cote de impozit de 10% asupra dividendului brut platit catre o persoana juridica romana.”**

In conformitate cu prevederile cap 3, pct. 3.1 din Contractul de vanzare cumparare de actiuni nr.2/14.01.2000 incheiat intre Fondul Proprietatii de Stat in calitate de vanzator si Asociatia Salariatilor din SC A SA in calitate de cumparator, proprietar al actiunilor vandute este cumparatorul, respectiv Asociatia Salariatilor din SC A SA care, asa cum prevede art.16 alin.2) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.88/1997, este persoana juridica.

In consecinta, impozitul datorat aferent veniturilor din dividende este cel reglementat pentru dividendele cuvenite persoanelor juridice, Asociatia Salariatilor fiind persoana juridica careia i-au fost repartizate dividende, indiferent de destinatia pe care aceasta a dat-o dividendelor, astfel ca in mod legal organele de inspectie fiscala au aplicat cota de impozitare de 10%.

Avand in vedere cele precizate precum si prevederile legale citate se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC A SA pentru impozit pe dividende.

In ceea ce priveste majorari de intarziere/dobanzi aferente impozitului pe dividende, penalitati de intarziere aferente impozitului pe dividende si penalitati de 10% stabilite prin Decizia de impunere nr. * care are la baza raportul de inspectie fiscala nr. *, se retine ca stabilirea de majorari de intarziere/dobanzi, penalitati si penalitati de intarziere aferente impozitului pe dividende in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura impozitului pe dividende, aceasta datoreaza si majorarile de intarziere/dobanzile, penalitatile de intarziere si penalitatile pentru stopaj la sursa aferente impozitului pe dividende reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*", drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

2. Referitor la contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asigurati, la dobanzi aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinuta de la asigurati, la penalitati 10% aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinuta de la asigurati, la contributia de asigurari sociale datorata de angajator si la dobanzi aferente contributiei de asigurari sociale datorata de angajator **cauza supusa solutionarii este daca sumele acordate de societate salariatilor de Paste si Craciun pot fi incadrate in categoria ajutoarelor materiale sau reprezinta venituri salariale, respectiv prime.**

In fapt, in perioada * - * SC A SA nu a calculat contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asigurati si contributia de asigurari sociale datorata de angajator pentru sumele de bani acordate salariatilor cu ocazia sarbatorilor de Paste si Craciun, considerand si tratand aceste sume din punct de vedere fiscal ca ajutoare sociale.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea nu a impozitat sumele acordate salariatilor cu ocazia sarbatorilor conform reglementarilor legale si a calculat obligatiile suplimentare datorate de aceasta in contul contributiilor de asigurari sociale, precum accesorii aferente.

In speta sunt incidente:

a) referitor la contributia de asigurari sociale datorata de angajator art. 24 alin.1 din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale, cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza ca:

“ Baza lunara de calcul, la care angajatorul datoreaza contributia de asigurari sociale, o constituie fondul total de salarii brute lunare realizate de asiguratii prevazuti la [art. 5 alin. \(1\) pct. I si II](#)”.

b) referitor la contributia de asigurari sociale retinuta de la asigurati art. 23 alin.1 lit.a) din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale, cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza ca:

“Baza lunara de calcul a contributiei individuale de asigurari sociale în cazul asiguratilor o constituie:

a) salariile individuale brute, realizate lunar, inclusiv sporurile si adaosurile, reglementate prin lege sau prin contractul colectiv de munca, în cazul asiguratilor prevazuti la art. 5 alin. (1) pct. I, sau veniturile brute de natura drepturilor salariale realizate lunar de asiguratii prevazuti la art. 5 alin. (1) pct. II;”

coroborate cu pct.19 lit.e) din Ordinul Ministerului Muncii si Solidaritatii Sociale nr.340/2001 pentru aprobarea Normelor de aplicare a prevederilor Legii nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale, cu modificarile si completarile ulterioare care stipuleaza ca:

“Prin sintagma salariile individuale brute realizate lunar, inclusiv sporurile si adaosurile, reglementate prin lege sau prin contractul colectiv de munca se înțelege:

e) premiile anuale si cele din cursul anului sub diferite forme, altele decât cele reprezentând participarea salariatilor la profit;”

Totodata sunt incidente pana la * si prevederile art.22 din Ordonanta Guvernului nr.7/2001 privind impozitul pe venit, articol care a fost preluat de art.55 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu completarile si modificarile ulterioare si este incident in perioada * pana la data controlului, care precizeaza ca:

“Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani si/sau în natura obtinute de o persoana fizica ce desfasoara o activitate în 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, [...]”.

Avand in vedere prevederile legale citate se retine ca societatea avea obligatia ca pentru sumele acordate salariatilor cu ocazia sarbatorilor de Paste si de Craciun sa calculeze, sa inregistreze, sa declare si sa vireze contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asigurati precum si contributia individuala de asigurari sociale datorata de angajator.

In consecinta, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC A SA pentru contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asigurati si pentru contributia de asigurari sociale datorata de angajator.

Referitor la sustinerea contestatoarei ca sumele acordate salariatilor in perioada verificata au fost ajutoare sociale nu se poate

retine in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat acestea nu se pot incadra in categoria ajutoarelor materiale, iar societatea nu face dovada ca ar fi fost platite din alte surse decat fondul de salarii sau in baza unor legi specifice, si in consecinta sunt de natura salariala

Sustinerea societatii ca, in conformitate cu art.26 alin.(1) pct.f) din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale "nu se percep cote de asigurari sociale nici de la angajator, nici de la salariat" nu se poate retine in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat sumele in speta nu reprezinta premii sau alte drepturi exceptate prin legi speciale si, mai mult, incepand de la data de * lit.f) acest articol nu se mai regaseste in forma modificata.

Referitor la suma reprezentand dobanzi aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinuta de la asigurati, la suma reprezentand penalitati 10% aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinuta de la asigurati si la suma reprezentand dobanzi aferente contributiei de asigurari sociale datorata de angajator stabilite prin Decizia de impunere nr. * care are la baza raportul de inspectie fiscala nr. *, se retine ca stabilirea de majorari de intarziere/dobanzi, penalitati si penalitati de intarziere aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinuta de la asigurati si contributiei de asigurari sociale datorata de angajator in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura contributiei individuale de asigurari sociale retinuta de la asigurati si a contributiei de asigurari sociale datorata de angajator, aceasta datoreaza si majorarile de intarziere/dobanzile, penalitatile de intarziere si penalitatile pentru stopaj la sursa aferente acestora reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*", drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata

Pentru considerentele aratate si in temeiul art.184 alin (1) lit a) si alin.(3) , coroborat cu art.186 alin(4) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC A SA pentru suma reprezentand:

impozit pe dividende;

dobanzi aferente impozitului pe dividende;

penalitati de intarziere aferente impozitului pe dividende;

penalitati de intarziere 10%
contributie individuala de asigurari sociale retinuta de la
asigurati
dobanzi aferente contributiei individuala de asigurari
sociale
penalitati de intarziere aferente contributiei individuala de
asigurari sociale
contributie de asigurari sociale datorata de angajator
dobanzi aferente contributiei de asigurari sociale
datorata de angajator

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel, in termen de 6 luni de la comunicare.