+

ROMANIA - Ministerul Economiei şi Finantelor
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE CONSTANTA
Serviciul Soluţionare Contestaţii

DECIZIA nr.55/22.08.2008
privind soluţionarea contestaţiei formulate de S.C. CONSTANTA S.A.
înregistrată la D.G.F.P. Constanţa sub nr……

Serviciul Soluţionare Contestaţii din cadrul Direcţiei Generale a Finanţelor Publice Constanţa a fost sesizat de către Administraţia Finanţelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Constanţa, prin adresa nr……/08.07.2008, înregistrată la Direcţia Generală a Finanţelor Publice Constanţa sub nr……/10.07.2008, cu privire la contestaţia formulată de S.C. CONSTANTA S.A., societate cu sediul în Incinta Port Constanţa ……, Dana ……, J13/……/1991, CIF RO …….

Obiectul contestaţiei îl constituie măsura dispusă prin Decizia de impunere privind obligaţiile fiscale de plată suplimentare stabilite de inspecţia fiscală nr……/04.06.2008, în sumă totală de **…… lei**, obligaţii rezultate urmare celor constatate prin Raportul de inspecţie fiscală din data de 30.05.2008, înregistrat sub nr……/10.06.2008, acte încheiate de inspectori fiscali din cadrul S.I.F. - A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Constanţa.

Suma contestată se compune din:

-impozit pe veniturile obţinute din România de nerezidenţi - P.F.	**…… lei,**
-majorări de întârziere aferente	**…… lei,**
-contrib. de asig.de sănătate datorată de angajator	**…… lei,**
-majorări de întârziere aferente	**…… lei,**
-contrib. asig. Somaj datorată de angajator	**…… lei,**
-majorări de întârziere aferente	**…… lei,**
-majorări de întârziere af. Contrib. pt. concedii şi indemnizaţii de la P.J. sau P.F.	**…… lei,**
-contrib. de asig. Pt. risc şi boli prof.	**…… lei,**
-majorări de întârziere aferente	**…… lei,**
-contrib. de asig. Soc. dat. de angajator	**…… lei,**
-majorări de întârziere aferente	**…… lei.**

Contestaţia este semnată de către reprezentantul legal al societăţii, respectiv de către d.l C…… A…… în calitate de director general, fiind îndeplinite astfel dispoziţiile art.206 lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală,

Adresa: Str. I.G.Duca nr. 18, Constanţa, cod poştal 900725
e-mail: contestatii@mfinante-ct.ro
Tel./Fax: 0241/70 80 83

republicat, şi a fost depusă în termenul prevazut la art.207(1) din acelaşi act normativ.

Constatându-se că în speţă sunt întrunite şi celelalte condiţii de procedură prevazute la art.209 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, Serviciul Soluţionare Contestaţii din cadrul Direcţiei Generale a Finanţelor Publice Constanţa are competenţa să soluţioneze pe fond cauza şi să pronunţe soluţia legală.

I. Prin cererea înregistrată la A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Constanţa sub nr……/03.07.2008, S.C. CONSTANTA S.A. contestă parţial Decizia de impunere nr……/04.06.2008 privind obligaţiile suplimentare de plată în sumă totală de …… lei, în baza constatărilor din Raportul de inspecţie fiscală nr…… din data de 10.06.2008, apreciindu-le ca fiind nelegale, urmare faptului că organul de inspecţie a interpretat în mod eronat dispoziţiile legale, motiv pentru care petenta solicită anularea acestora şi constatarea faptului că societatea nu datorează aceste sume.

În susţinerea cauzei petenta arată că:

1. Referitor la impozitul pe veniturile realizate din România de nerezidenţi:

-petenta apreciază că în mod nelegal organul de inspecţie a stabilit că societatea avea obligaţia să reţină şi să vireze impozit pentru veniturile realizate din România de către nerezidenţi.

Astfel, petenta arată că, potrivit prevederilor art.116 din Codul fiscal, acest impozit se reţine şi se varsă numai pentru anumite categorii de venituri obţinute de către nerezidenţi şi dacă acestea sunt realizate din România. În speţă, petenta susţine că sumele plătite către persoanele fizice şi juridice nerezidente se referă la veniturile obţinute de către acestea pentru serviciile prestate în străinătate şi că acestea nu se încadrează în cazurile limitative prevăzute de art.12 din Codul fiscal. În acest sens, petenta arată că toate contractele încheiate cu persoanele nerezidente se referă la activităţi desfăşurate pe teritoriu străin, pentru prestaţii efectuate în afara României, iar pentru aceste venituri nerezidenţii au plătit impozit în statul de rezidenţă, conform legislaţiei fiscale aplicabile fiecărei ţări.

În susţinerea celor de mai sus, petenta enumeră contractele încheiate cu persoanele nerezidente, precum şi obiectul acestora, considerând că acesta nu se încadrează în prevederile art.116 din codul fiscal, astfel :

-contract de agenturare încheiat cu compania C....., prin care agentul a prestat servicii de agenturare pentru navele armatorului aflate în portul A.....;

-contractul încheiat cu compania T....., prin care agentul a prestat pentru armator servicii de trecere a navelor prin strâmtori către porturi turceşti;

Adresa: Str. I.G.Duca nr. 18, Constanţa, cod poştal 900725
e-mail: contestatii@mfinante-ct.ro
Tel./Fax: 0241/70 80 83

-contractul încheiat cu compania U....., prin care agentul a prestat pentru armator servicii de trecere a navelor prin strâmtori către porturi turceşti;

-contractul încheiat cu O..... S....., înregistrat în S....., prin care prestatorul a prestat servicii de intermediere între armator şi diverşi beneficiari din I.....;

-contractul încheiat cu compania D....., înregistrată în B..... B....., prin care aceasta, în calitate de agent, a reprezentat interesele firmei din România pentru serviciile prestate de navele româneşti în portul B.....;

-contractul încheiat cu G..... R..... Law Office a avut ca obiect servicii de avocatură prestate pe teritoriul grecesc, constând în reprezentarea în instanţă a societăţii noastre în Grecia;

-contractul încheiat cu firma S..... din I..... a avut ca obiect servicii de verificare tehnică subacvatică a corpului navelor, prestaţie care a avut loc în portul A..... din I.....

Faţă de cele prezentate, petenta consideră că toate aceste venituri au fost realizate în statele de rezidenţă în care aceste companii îşi au sediul şi unde au plătit impozit, conform legislaţiei din statul respectiv.

În concluzie, petenta susţine că, din coroborarea prevederilor art.12 şi ale art.116 din Codul fiscal rezultă că plătitorii de venituri au obligaţia de a reţine şi vărsa impozit numai pentru veniturile impozabile obţinute de nerezidenţi din România, ori în speţă nu suntem în ipoteza unor venituri obţinute din România, deoarece societatea nu se încadrează în nici una din situaţiile limitative prevăzute de art.12 din Codul fiscal.

Referitor la menţiunea organului de inspecţie cu privire la faptul că societatea nu a prezentat, în timpul controlului, certificatele de rezidenţă fiscală eliberate de autorităţile competente din statele de rezidenţă, petenta susţine, pe de o parte, că aceste documente nu i-au fost solicitate, iar pe de altă parte, că organul de inspecţie nu a solicitat lămuriri cu privire la sumele achitate către partenerii contractuali.

Totodată, petenta arată că potrivit dispoziţiilor legale, persoanele juridice române au obligaţia de a înregistra contractele de prestări servicii pentru activităţi desfăşurate pe teritoriul României de către nerezidenţi şi că, în mod eronat, au fost înregistrate şi contractele în cauză, deoarece acestea se referă la activităţi executate în afara României.

În concluzie, petenta consideră că organul de inspecţie fiscală a interpretat în mod eronat dispoziţiile legale cu privire la impozitul pe venitul realizat de nerezidenţi, motiv pentru care, prin cererea formulată, solicită anularea sumelor stabilite de către organul de inspecţie fiscală.

2. Referitor la contribuţiile aferente drepturilor salariale datorate de angajator, petenta arată că datorită specificului activităţii desfăşurate, respectiv lucru cu personalul navigant, a condiţiilor de cazare la bordul navelor, a condiţiilor impuse de

Adresa: Str. I.G.Duca nr. 18, Constanţa, cod poştal 900725
e-mail: contestatii@mfinante-ct.ro
Tel./Fax: 0241/70 80 83

legislaţia în domeniul relaţiilor de muncă, în speţă Codul Muncii, la data de 31.12.2004, 2005 şi 2006, societatea a cumulat orele suplimentare prestate de către personalul angajat, în vederea compensării acestora cu timp liber la întoarcerea în ţară.

În acest sens, petenta arată că la finele celor trei ani s-au provizionat cheltuielile cu manopera lucrată peste program şi contribuţiile aferente, pentru a respecta un principiu de bază al contabilităţii, respectiv principiul independenţei exerciţiului. Astfel, sumele constituite drept provizioane au fost achitate personalului navigant la întoarcerea în ţară, iar la acea dată au fost achitate şi contribuţiile aferente datorate de societate.

Referitor la obligaţiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecţia fiscală reprezentând contribuţia la asigurările sociale datorate de angajator, petenta apreciază că organul de inspecţie fiscală a interpretat eronat dispoziţiile art.24 şi ale art.29 din L.G. nr.19/2000, deoarece nu a avut în vedere şi dispoziţiile art.23(1) din acelaşi act normativ, potrivit cărora, baza lunară de calcul *a contribuţiei individuale de asigurări sociale în cazul asiguraţilor care au contract de muncă* o constituie venitul brut realizat lunar.

Prin urmare, petenta susţine că sumele constituite cu titlu de provizion nu erau aferente unui venit brut realizat lunar, ci acestea vizau plata orelor suplimentare care au fost efectuate de salariaţi în perioada în care au lucrat în străinătate şi care au fost compensate cu timp liber petrecut în ţară, timp în care au primit salariu, tocmai ca urmare a acestor ore suplimentare.

Faţă de cele prezentate, petenta susţine că, de fapt, în luna decembrie a fiecărui an a fost corect determinat fondul de salarii al societăţii, fond în care nu a fost inclusă şi suma cu titlu de provizion, întrucât aceasta nu avea ca obiect veniturile lunare brute ale salariaţilor, ci veniturile realizate din orele suplimentare. Prin urmare, petenta susţine că plata CAS datorată de către angajator aferentă lunii decembrie s-a făcut în funcţie de venitul brut lunar şi nu în funcţie de provizionul constituit pentru plata orelor suplimentare, întrucât acestea nu erau aferente unei luni calendaristice, ci unei perioade în care salariatul şi-a desfăşurat activitatea în I.....

În contestaţie petenta susţine că, nu se poate face plata unor contribuţii aferente unor cheltuieli salariale în avans, înainte de termenul legal de achitare a drepturilor salariale.

Totodată, în contestaţie se arată că în raportul de inspecţie contestat, concluziile organului de control sunt contradictorii, întrucât în ceea ce priveşte contribuţia la asigurările sociale de stat datorată de angajator se susţine că aceasta ar fi fost scadentă la data de 31.12. a anului respectiv, data la care s-a constituit provizionul, în timp ce, referitor la contribuţia individuală la sigurările sociale de stat, organul de control să facă menţiunea că aceasta a fost corect constituită şi virată. În acest sens, petenta susţine că cele două contribuţii nu pot fi achitate la date diferite, ele fiind scadente la aceeaşi dată, invocând în acest sens prevederile art.28(2) din L.G. nr.19/2000 potrivit cărora angajatorul calculează şi virează lunar

Adresa: Str. I.G.Duca nr. 18, Constanţa, cod poştal 900725
e-mail: contestatii@mfinante-ct.ro
Tel./Fax: 0241/70 80 83

contribuţia de asigurări sociale pe care o datorează, împreună cu contribuţiile individuale reţinute de la asiguraţi.

Astfel, nu se poate susţine că în ceea ce priveşte contribuţia individuală de asigurări sociale aceasta a fost achitată integral şi la termen, în timp ce contribuţia datorată de societate ar fi trebuit achitată la altă dată, anterioară.

În subsidiar, referitor la scadenţă, petenta susţine că în mod nelegal organul de control apreciază că scadenţa intervine la data de 31.12. a fiecărui an, data înregistrării provizionului, şi nu data de 20 ianuarie a anului următor.

Referitor la obligaţiile fiscale de plată stabilite de organul de inspecţie fiscală reprezentând contribuţia la asigurările sociale de sănătate datorată de angajator, petenta apreciază că organul de inspecţie a aplicat eronat dispoziţiile art.54 coroborate cu art.55 din O.U.G. nr.150/2002 şi ale art.258 alin.1 şi 2 din L.G. nr.95/2006. Mai mult, petenta susţine că parte din actul normativ invocat, respectiv O.U.G. nr.150/2006, a fost abrogat din 2006.

Deasemenea, petenta susţine că dispoziţiile art.258 din L.G. nr.95/2006 nu prevăd o dată la care ar trebui achitată această contribuţie, singurul termen fiind cel prevăzut la art.257 alin.5 lit.A din lege, care se referă la contribuţia individuală la asigurările sociale de sănătate, unde se prevede expres că aceasta se achită de către angajator lunar.

Potrivit prevederilor art.258 alin.1 şi 2 din L.G. nr.95/2006, contribuţia de asigurări sociale de sănătate se stabileşte prin aplicarea cotei asupra fondului de salarii realizat, iar prin fond de salarii realizat se înţelege totalitatea sumelor utilizate de o persoană fizică sau juridică pentru plata drepturilor salariale.

În acest sens, petenta arată că societatea a constituit în mod corect, în luna decembrie a fiecărui an, fondul de salarii şi contribuţia de asigurări de sănătate, fără să includă şi sumele cu titlu de provizion, întrucât acestea nu aveau ca obiect veniturile lunare brute ale salariaţilor, ci veniturile realizate din ore suplimentare. Totodată, petenta precizează că a achitat în mod legal contribuţia la asigurările sociale de sănătate aferentă lunii decembrie, în funcţie de veniturile lunare brute ale salariaţilor, şi nu în funcţie de provizionul constituit pentru plata orelor suplimentare, întrucât acestea nu erau aferente unei luni calendaristice, ci unei perioade în care salariatul şi-a desfăşurat activitatea în Israel.

În contestaţie, petenta susţine că nu se poate face plata unor contribuţii aferente unor cheltuieli salariale în avans, înainte de termenul legal de achitare a drepturilor salariale.

Totodată, în contestaţie se arată că în raportul de inspecţie contestat, concluziile organului de control sunt contradictorii, întrucât în ceea ce priveşte contribuţia la asigurările sociale de sănătate datorată de angajator se susţine că aceasta ar fi fost scadentă la data de 31.12. a anului, respectiv data la care s-a constituit provizionul, în timp ce referitor la contribuţia individuală la asigurările sociale de sănătate, organul de control

Adresa: Str. I.G.Duca nr. 18, Constanţa, cod poştal 900725
e-mail: contestatii@mfinante-ct.ro
Tel./Fax: 0241/70 80 83

să facă menţiunea că aceasta a fost corect constituită şi virată. În acest sens, petenta susţine că cele două contribuţii nu pot fi achitate la date diferite, ele fiind scadente la aceeaşi dată, invocând în acest sens prevederile art.28(2) din L.G. nr.19/2000, potrivit cărora angajatorul calculează şi virează lunar contribuţia de asigurări sociale pe care o datorează, împreună cu contribuţiile individuale reţinute de la asiguraţi.

Astfel, nu se poate susţine că, în ceea ce priveşte contribuţia individuală de asigurări de sănătate, aceasta a fost achitată integral şi la termen, în timp ce contribuţia datorată de societate ar fi trebuit achitată la altă dată, anterioară.

Referitor la obligaţiile fiscale de plată stabilite de organul de inspecţie fiscală, reprezentând contribuţia la fondul ajutorului pentru şomaj datorată de angajator, în baza aceluiaşi raţionament ca şi la punctele anterioare, pententa apreciază că organul de inspecţie a interpretat eronat dispoziţiile art.26-27 din L.G. nr.76/2002, coroborate cu art.13 din H.G. nr.174/2002. Astfel, în opinia sa, legea nu prevede o dată la care ar trebui achitată această contribuţie, iar singura menţiune făcută în acest sens este prevăzută la art.27 din lege, care se referă expres la contribuţia individuală la fondul de ajutor de şomaj.

În plus, petenta invocă faptul că, parte din actele normative invocate de către organul de inspecţie, respectiv art.13 din H.G. nr.174/2002, au fost abrogate.

Referitor la obligaţiile fiscale de plată stabilite de organul de inspecţie fiscală, reprezentând contribuţia la fondul de asigurări pentru accidente şi boli profesionale datorată de angajator, în baza aceluiaşi raţionament ca şi la punctele anterioare, petenta apreciază că organul de inspecţie a interpretat eronat dispoziţiile legale, respectiv dispoziţiile art.96-101 din L.G. nr.346/2002. Astfel, în opinia sa, legea nu prevede o dată la care ar trebui achitată această contribuţie, iar singura menţiune făcută în acest sens este prevăzută la art.106 din lege, care menţionează expres că aceste contribuţii, după calculare şi reţinere, se virează până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se datorează drepturile salariale.

Referitor la obligaţiile fiscale de plată stabilite de organul de inspecţie fiscală, reprezentând contribuţia la fondul pentru concedii medicale şi indemnizaţii de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator, în baza aceluiaşi raţionament ca şi la punctele anterioare, petenta apreciază că organul de inspecţie a interpretat eronat dispoziţiile legale, respectiv dispoziţiile art.4 din O.U.G. nr.158/2005. Astfel, singura menţiune în materie este prevăzută la art.6 din actul normativ, unde se precizează că *:*

"persoanele juridice au obligaţia plăţii cotei de contribuţie pentru concedii şi indemnizaţii de 0,85%, aplicată la fondul de salarii realizat…. Prin fond de salarii realizat, în sensul prezentei ordonanţe de urgenţă, se înţelege totalitatea sumelor utilizate de un angajator pentru plata drepturilor salariale sau de natură salarială."

Adresa: Str. I.G.Duca nr. 18, Constanţa, cod poştal 900725
e-mail: contestatii@mfinante-ct.ro
Tel./Fax: 0241/70 80 83

Astfel, petenta consideră că plata acestor contribuţii s-a făcut în mod legal, respectiv la data la care au fost achitate drepturile salariale către angajaţi.

În contextul celor prezentate, petenta contestă şi calcularea accesoriilor aferente obligaţiilor de plată stabilite suplimentar, susţinând că data scadentă a acestor obligaţii nu a fost corect stabilită.

În concluzie, faţă de cele menţionate, prin cererea formulată, petenta solicită admiterea contestaţiei astfel cum a fost formulată, cu consecinţa anulării parţiale a raportului de inspecţie fiscală nr...../10.06.2008 şi a deciziei de impunere nr...../04.06.2008, pentru suma de ..... lei.

II. În vederea soluţionării cererii înregistrată la A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Constanţa sub nr……/27.11.2007, prin care S.C. CONSTANTA S.A. a solicitat efectuarea unei inspecţii fiscale generale în vederea efectuării unei fuziuni prin absorbţie de către S.C. S…… S.A. a S.C. CONSTANTA S.A.

În urma verificării, prin Raportul de inspecţie fiscală înregistrat sub nr……/10.06.2008, organul de inspecţie a stabilit obligaţii fiscale suplimentare de plată în cuantum de …… lei, din care petenta contestă suma de …… lei, reprezentând impozit pe venit persoane nerezidente, contribuţia de asigurări sociale datorată de angajator, contribuţia de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator, contribuţia la fondul de şomaj datorată de angajator, contribuţia la fondul pentru accidente şi boli profesionale datorată de angajator, contribuţia pentru concedii şi indemnizaţii de asigurări de sănătate datorată de angajator, precum şi majorările de întârziere aferente. Pentru obligaţiile de plată stabilite suplimentar, organul de inspecţie fiscală a emis Decizia de impunere nr……/04.06.2008.

Astfel, din verificare, organul de inspecţie a constatat următoarele:

Cu privire la impozitul pe venitul persoanelor nerezidente.

În perioada ianuarie 2003-noiembrie 2007, societatea a efectuat plăţi externe reprezentând comisioane, inspecţii nave, onorarii avocat, conform contractelor încheiate cu C…… I……, U…… T……, R…… G…… Law Office G……, O…… S…… S……, D…… B……, S…… I……, T…… T…….

Organul de control a constatat că societatea nu a constituit şi nu a virat impozit pe venit nerezidenţi aferent plăţilor efectuate şi nu a prezentat, conform prevederilor art.12 din O.G. nr.83/1998 şi a titlului IV, cap.I, art.118 din L.g. nr.571/2003, cu modificările şi completările ulterioare, certificate de rezidenţă fiscală eliberate de autorităţile competente din statele de rezidenţă. Astfel, organul de control a stabilit că au fost încălcate prevederile art.2 alin.1 lit.b şi c din O.G. nr.83/1998, precum şi cele ale art.116 din L.G. nr.571/2003, cu modificările ulterioare, motiv pentru care a procedat la stabilirea obligaţiei de plată. Astfel, pentru perioada verificată, impozitul pe venit realizat de nerezidenţi, stabilit de către organul de control, a fost în sumă de …… lei. Pentru nevirarea la scadenţă a

Adresa: Str. I.G.Duca nr. 18, Constanţa, cod poştal 900725
e-mail: contestatii@mfinante-ct.ro
Tel./Fax: 0241/70 80 83

obligaţiei de plată, organul de inspecţie a calculat majorări de întârziere în sumă de …… lei şi penalităţi de întârziere în sumă de …… lei.

Cu privire la obligaţiile de plată suplimentare constând în contribuţia angajatorului la fondul asigurărilor sociale, asigurărilor de sănătate, somaj, fondului de asigurări de sănătate concedii şi indemnizaţii şi la fondul pentru accidente şi boli profesionale.

În perioada verificată, respectiv august 2004-noiembrie 2007, societatea a constituit şi virat corect obligaţiile de plată aferente contribuţiilor de mai sus, cu excepţia lunilor decembrie 2004, decembrie 2005 şi decembrie 2006.

Pentru aceste luni, societatea a înregistrat în contabilitate fondul de salarii aferent orelor compensatorii efectuate de către angajaţii care au lucrat pe şantierul din I……. Astfel, conform contractelor colective de muncă încheiate la nivel de societate, pentru perioada 2004-2007, la capitolul "timp de muncă", durata timpului de lucru pentru angajaţii care lucrează în străinătate este de 12 ore/zi, 7 zile/săptămână, urmând ca munca suplimentară să fie compensată prin timp liber la întoarcerea în ţară. Conform prevederilor art.111 alin.1, coroborate cu art.112 din L.G. nr.53/2003 privind Codul muncii, durata timpului de muncă este de 48 de ore/săptămână, iar pentru anumite sectoare de activitate se poate stabili, prin negocieri colective sau individuale, o durată zilnică de muncă mai mare sau mai mică de 48 de ore. Organul de control precizează că aceste aspecte au fost coroborate cu prevederile art.111 alin.2,2' şi art.118 din L.G. nr.53/2003 privind Codul muncii, astfel încât, pe perioada de referinţă de pînă la nivelul anului, să se încadreze în limita de 48 ore/săptămână. Faţă de cele prezentate, organul de control a constatat că societatea a constituit la sfârşitul fiecărui an, la data de 31 decembrie, fondul de salarii aferent acestor ore compensatorii, dar nu a constituit la aceeaşi dată şi obligaţia de plată privind contribuţia societăţii la fondul de asigurări sociale, sănătate, şomaj, accidente şi boli profesionale şi concedii şi indemnizaţii de asigurări de sănătate, ci la data întoarcerii în ţară a angajaţilor, atunci când beneficiau de ore libere.

Organul de control a stabilit astfel că au fost încălcate dispoziţiile legale aplicabile speţei, după cum urmează:

- Art.24 coroborat cu art.29 din L.G. nr.19/2000, privind sistemul public de pensii şi a altor drepturi de asigurări sociale, cu modificările şi completările ulterioare, cu privire la contribuţia societăţii la asigurările sociale de stat;
- Art.54 coroborat cu art.55 din O.U.G. nr.150/2002, privind asigurările sociale de sănătate, cu modificările şi completările ulterioare, şi ale art.258, alin.1 şi 2 din L.G. nr.95/2006, cu modificările şi completările ulterioare, cu privire la contribuţia societăţii la fondul de asigurări sociale de sănătate;

Adresa: Str. I.G.Duca nr. 18, Constanţa, cod poştal 900725
e-mail: contestatii@mfinante-ct.ro
Tel./Fax: 0241/70 80 83

- Art.26 şi 27 din L.G. nr.76/2002, privind sistemul asigurărilor de şomaj şi stimularea ocupării forţei de muncă, cu modificările şi completările ulterioare, coroborat cu art.13 din H.G. nr.174/2002, cu privire la contribuţia societăţii la fondul pentru şomaj;
- Art.96-101 din L.G. nr.346/2002, privind asigurarea pentru accidente de muncă şi boli profesionale, cu privire la contribuţia societăţii la fondul pentru accidente şi boli profesionale, pentru luna decembrie 2006;
- Art.4 din O.U.G. nr.158/2005, privind concediile şi indemnizaţiile de asigurări sociale de sănătate, cu modificările şi completările ulterioare, cu privire la contribuţia societăţii la constituirea acestui fond, pentru luna decembrie 2006.

Drept urmare a procedat la recalcularea obligaţiilor de plată aferente acestor contribuţii, precum şi la calcularea majorărilor şi penalităţilor de întârziere aferente după cum urmează:

-CAS angajator	…… lei,
-majorări de întârziere aferente	…… lei,
-penalităţi de întârziere aferente	…… lei,
-CASS angajator	…… lei,
-majorări de întârziere aferente	…… lei,
-penalităţi de întârziere aferente	…… lei,
-contribuţie fd. şomaj angajator	…… lei,
-majorări de întârziere aferente	…… lei,
-penalităţi de întârziere aferente	…… lei,
-contrib fd. accid. şi boli profesionale	…… lei,
-majorări de întârziere aferente	…… lei,
-majorări de întârziere aferente contrib. concedii şi indemnizaţii	…… lei.

Pentru obligaţiile fiscale stabilite suplimentar în sumă de …… lei, organul de inspecţie fiscală a emis Decizia de impunere nr……/04.06.2008.

III. Având în vedere actele şi documentele existente la dosarul cauzei, motivaţiile petentei în raport de constatările organelor de inspecţie fiscală, ţinând cont de dispoziţiile legale aplicabile în speţă, se reţin următoarele:

Cauza supusă soluţionării prin prezenta decizie o reprezintă legalitatea măsurilor dispuse de către organul de inspecţie fiscală cu privire la calcularea impozitului pe venit persoane nerezidente, precum şi recalcularea obligaţiilor de plată constând în contribuţia angajatorului la asigurările sociale de stat, somaj, asigurări sociale de sănătate, fondului de accidente şi boli profesionale, concedii şi indemnizaţii de asigurări de sănătate, precum şi a accesoriilor aferente.

Termenul legal de soluţionare al contestaţiei a fost prelungit prin adresa nr……/28.07.2008 prin care, organul de soluţionare a contestaţiei a solicitat petentei să prezinte

Adresa: Str. I.G.Duca nr. 18, Constanţa, cod poştal 900725
e-mail: contestatii@mfinante-ct.ro
Tel./Fax: 0241/70 80 83

motivele de fapt şi de drept pe care le invocă în susţinerea contestaţiei.

În fapt, în vederea soluţionării cererii înregistrate la A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Constanţa sub nr……/27.11.2007, prin care S.C. CONSTANTA S.A. a solicitat efectuarea unei inspecţii fiscale generale întrucât aceasta urmează să fuzioneze prin absorbţie cu S.C. S…… S.A., organele de inspecţie fiscală din cadrul A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Constanţa au procedat la verificarea documentelor financiar contabile înregistrate în evidenţa contabilă a societăţii.

Urmare controlului efectuat, organul de inspecţie a constatat că în perioada ianuarie 2003-noiembrie 2007, S.C. CONSTANTA S.A. a efectuat plăţi externe reprezentând comisioane, inspecţii nave, onorarii avocat, conform contractelor încheiate cu prestatorii externi. Societatea nu a prezentat certificate de rezidenţă fiscală, emise de autorităţile competente din statele de rezidenţă şi nu a reţinut şi nu a virat impozitul pe venitul realizat din România de persoanele nerezidente.

Drept urmare, organul de inspecţie fiscală a stabilit că au fost încălcate prevederile art.2 alin.1 lit.b şi c din O.G. nr.83/1998 privind impozitul pe veniturile nerezidenţilor şi ale art.116 din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare, motiv pentru care a procedat la constituirea impozitului pe venit nerezidenţi stabilind cuantumul acestuia la suma de …… **lei**, iar pentru neachitarea la scadenţă a obligaţiei de plată, s-au calculat accesorii constând în majorări de întârziere în sumă de …… **lei** şi penalităţi de întârziere în sumă de …… **lei.**

Totodată, organul de inspecţie a constatat că în luna decembrie 2004, 2005, 2006, petenta a înregistrat în evidenţa contabilă fondul de salarii aferent orelor compensatorii efectuate de angajaţii care au lucrat în I……, fără însă să constituie la aceeaşi dată şi obligaţia de plată aferentă, respectiv contribuţiile societăţii la asigurările sociale de stat, asigurările sociale de sănătate, şomaj, fd. accidente şi boli profesionale, concedii şi indemnizaţii de asigurări de sănătate. Organul de inspecţie a constatat că societatea a înregistrat aceste obligaţii la data întoarcerii în ţară a angajaţilor, atunci când beneficiau de ore libere. Astfel, organul de inspecţie fiscală a stabilit că au fost încălcate prevederile actelor normative aplicabile speţei şi, în consecinţă, a procedat la recalcularea obligaţiilor de plată aferente fiecărei contribuţii, precum şi a accesoriilor aferente, stabilind cuantumul acestora la suma de …… **lei.**

Petenta contestă această măsură, susţinând că organul de control a interpretat în mod eronat dispoziţiile legale aplicabile în speţă. Astfel, referitor la impozitul pe venitul realizat de nerezidenţi, petenta susţine că aceste venituri nu au fost realizate în România, ci în statele de rezidenţă în care companiile partenere contractuale sunt înregistrate fiscal.

Adresa: Str. I.G.Duca nr. 18, Constanţa, cod poştal 900725
e-mail: contestatii@mfinante-ct.ro
Tel./Fax: 0241/70 80 83

Deasemenea, petenta apreciază că, dispoziţiile legale invocate de către organul de inspecţie în justificarea măsurii dispuse respectiv, art.116 din Codul fiscal, se referă la impozitul pe veniturile impozabile realizate de nerezidenţi din România şi că aceste venituri nu se regăsesc în cazurile limitate prevăzute la art.12 din acelaşi act normativ, deoarece aceste dispoziţii nu se referă la veniturile obţinute de nerezidenţi din serviciile prestate **în străinătate**. Astfel, petenta susţine că aceste prestaţii s-au desfăşurat pe teritoriul străin şi nu în România, şi că persoanele juridice partenere de contracte plătesc impozite în statul de rezidenţă, conform legislaţiei fiscale aplicabile fiecărui stat.

Petenta arată că serviciile prestate de partenerii contractuali s-au efectuat în afara României, pe teritoriu străin, şi au constat în: servicii de agenturare nave în portul A…… din I……, servicii de trecere a navelor prin strâmtori şi către porturile turceşti, servicii de intermediere pentru navele specificate în contractul de intermedire servicii prestate de către o companie din SUA în I……, servicii de agenturare a navelor aparţinând societăţii pentru serviciile prestate de acestea în portul B…… din B……, servicii de avocatură efectuate pe teritoriul G……, pentru reprezentarea societăţii noastre în instanţă, servicii de verificări tehnice, subacvatice, efectuate în portul A…… din I…….

În ceea ce priveşte recalcularea de către organul de inspecţie a obligaţiilor de plată constând în, contribuţia societăţii la fondurile de asigurări sociale de stat, şomaj, asigurări de sănătate, fondul de accidente şi boli profesionale, asigurări de sănătate pentru concedii şi indemnizaţii, aferente fondului de salarii constituit ca provizion pentru plăţile compensatorii la finele anilor 2004, 2005 şi 2006, petenta susţine că acestea se datorează la data cînd angajaţii au beneficiat de drepturile salariale, respectiv la data cînd s-au plătit efectiv compensaţiile pentru orele lucrate suplimentar în străinătate. În acest sens, petenta consideră că organul de inspecţie a interpretat eronat dispoziţiile legale aplicabile în speţă, întrucât nu pot exista date diferite de achitare a acestor obligaţii, ele fiind scadente la aceeaşi dată, cu atât mai mult cu cât legea specială nu prevede decât un termen de plată.

Deasemenea, petenta susţine că au fost achitate în mod legal contribuţiile aferente lunii decembrie, în funcţie de veniturile brute ale salariaţilor şi nu în funcţie de provizionul constituit pentru plata orelor suplimentare, deoarece acestea nu erau aferente unei luni calendaristice, ci unei perioade în care angajaţii au desfăşurat activitatea în I…….

Totodată, petenta contestă şi calcularea de către organul de inspecţie a obligaţiilor fiscale accesorii, pe motiv că termenul de scadenţă este la data plăţii efective a drepturilor salariale, sau cel mult data de 25 a lunii următoare celei în care s-a constituit provizionul, şi în nici un caz data de 31 decembrie, aşa cum a stabilit organul de inspecţie.

Adresa: Str. I.G.Duca nr. 18, Constanţa, cod poştal 900725
e-mail: contestatii@mfinante-ct.ro
Tel./Fax: 0241/70 80 83

Pentru motivele expuse, prin cererea formulată, petenta solicită anularea parţială a Raportului de inspecţie fiscală nr……/10.06.2008 şi a Deciziei de impunere nr……/04.06.2008, pentru suma totală contestată, în cuantum de …… **lei**.

Referitor la obligaţia de plată constând în imozit pe venitul realizat de nerezidenţi şi accesoriile aferente.

În drept, pentru perioada supusă verificării aplicabile speţei sunt prevederile art.1(1) din O.G. nr.83/1998 privind impozitul pe venitul nerezidenţilor, potrivit cărora sunt supuse impozitării;

"Veniturile realizate de orice persoană fizică sau persoană juridică nerezidentă din activităţi desfăşurate pe teritoriul României…",

precum şi dispoziţiile referitoare la veniturile obţinute din România de către nerezidenţi, prevăzute la art.12 din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare, unde sunt prezentate *limitativ, veniturile care sunt considerate ca fiind obţinute din România, indiferent dacă sunt primite în România sau în străinătate,* coroborate cu prevederile art.115(1), lit.a)-q) din acelaşi act normativ *unde sunt prezentate veniturile impozabile obţinute din România care se supun impozitării, respectiv:*

„a) dividende de la o persoană juridică română;

b) dobânzi de la un rezident;

c) dobânzi de la un nerezident care are un sediu permanent în România, dacă dobânda este o cheltuială a sediului permanent;

d) redevenţe de la un rezident;

e) redevenţe de la un nerezident care are un sediu permanent în România, dacă redevenţa este o cheltuială a sediului permanent;

f) comisioane de la un rezident;

g) comisioane de la un nerezident care are un sediu permanent în România, dacă comisionul este o cheltuială a sediului permanent;

h)venituri din activităţi sportive şi de divertisment desfăşurate în România, indiferent dacă veniturile sunt primite de către persoanele care participă efectiv la asemenea activităţi sau de către alte persoane;

i)venituri din prestarea de servicii de management sau de consultanţă din orice domeniu, dacă aceste venituri sunt obţinute de la un rezident sau dacă veniturile respective sunt cheltuieli ale unui sediu permanent în România;

j)venituri reprezentând remuneraţii primite de nerezidenţi ce au calitatea de administrator, fondator sau membru al consiliului de administraţie al unei persoane juridice române;

k)venituri din servicii prestate în România, exclusiv transportul internaţional şi prestările de servicii accesorii acestui transport;

l)venituri din profesii independente desfăşurate în România – doctor, avocat, inginer, dentist, arhitect, auditor şi alte profesii similare –, în cazul când sunt obţinute în alte condiţii

Adresa: Str. I.G.Duca nr. 18, Constanţa, cod poştal 900725
e-mail: contestatii@mfinante-ct.ro
Tel./Fax: 0241/70 80 83

decât prin intermediul unui sediu permanent sau într-o perioadă sau în mai multe perioade care nu depăşesc în total 183 de zile pe parcursul oricărui interval de 12 luni consecutive care se încheie în anul calendaristic vizat;

m) veniturile din pensii primite de la bugetul asigurărilor sociale sau de la bugetul de stat, în măsura în care pensia lunară depăşeşte plafonul prevăzut la art. 69;

*n) *** Abrogată*

o) venituri din premii acordate la concursuri organizate în România;

p) venituri obţinute la jocurile de noroc practicate în România, de la fiecare joc de noroc, obţinute de la acelaşi organizator într-o singură zi de joc;

q) venituri realizate de nerezidenţi din lichidarea unei persoane juridice române. Venitul brut realizat din lichidarea unei persoane juridice române reprezintă suma excedentului distribuţiilor în bani sau în natură care depăşeşte aportul la capitalul social al persoanei fizice/juridice beneficiare.

(2) Următoarele venituri impozabile obţinute din România nu sunt impozitate potrivit prezentului capitol şi se impozitează conform titlurilor II sau III, după caz:

a) veniturile unui nerezident, care sunt atribuibile unui sediu permanent în România;

b) veniturile unei persoane juridice străine obţinute din proprietăţi imobiliare situate în România sau din transferul titlurilor de participare deţinute într-o persoană juridică română;

c) venituri ale unei persoane fizice nerezidente, obţinute dintr-o activitate dependentă desfăşurată în România;

d) veniturile unei persoane fizice nerezidente obţinute din închirierea sau din altă formă de cedare a dreptului de folosinţă a unei proprietăţi imobiliare situate în România, din transferul proprietăţilor imobiliare situate în România, din transferul titlurilor de participare deţinute la o persoană juridică română şi din transferul titlurilor de valoare, altele decât titlurile de participare."

Faţă de aceste prevederi legale se reţine că fac obiectul impunerii doar veniturile obţinute de către nerezidenţi din activităţi desfăşurate pe **teritoriul României**, **din România**, şi că acestea sunt cele expres prevăzute la art.115(1) din Codul fiscal.

În acest context se reţine că, în actul de control contestat organul de inspecţie nu precizează care este locul unde au fost efectiv prestate serviciile care fac obiectul contractelor încheiate de societate cu firmele străine şi în care din cazurile limitative prevăzute de textul de lege invocat se încadrează acestea.

Astfel, faptul că societatea verificată a efectuat plăţi la extern şi că nu a prezentat certificate de rezidenţă fiscală din statele de rezidenţă, nu constituie elemente suficiente pentru ca organul de inspecţie fiscală să justifice, din punct de vedere legal, măsura dispusă cu privire la stabilirea de obligaţii de

Adresa: Str. I.G.Duca nr. 18, Constanţa, cod poştal 900725
e-mail: contestatii@mfinante-ct.ro
Tel./Fax: 0241/70 80 83

plată constând în impozit pe venitul nerezidenţilor, în sumă de …… lei.

În contextul celor mai sus prezentate, se reţine că măsura dispusă de către organul de inspecţie în ceea ce priveşte stabilirea obligaţiei de plată constând în impozit pe venit persoane nerezidente, nu este argumentată şi nu este justificată din punct de vedere legal, motiv pentru care urmează a se desfiinţa parţial Raportul de inspecţie fiscală nr……/10.06.2008, pentru capitolul referitor la impozitul pe venit realizat de nerezidenţi în sumă de …… lei, precum şi a punctului 2.1.1. din Decizia de impunere nr……/04.06.2008.

Drept urmare, organul de control va proceda la reanalizarea cauzei şi la stabilirea situaţiei fiscale, conform dispoziţiilor legale mai sus prezentate.

Referitor la accesoriile fiscale aferente în cuantum de …… lei, calculate de către organul de inspecţie, se reţine că în condiţiile în care, prin prezenta decizie, organul de soluţionare a dispus desfiinţarea capitolului privind obligaţia de plată principală şi având în vedere principiul de drept potrivit căruia ”accesoriul urmează principalul”, urmează să se desfiinţeze şi punctul din Raportul de inspecţie şi din Decizia de impunere cu privire la această sumă.

Pentru considerentele expuse, organul de inspecţie urmează să procedeze la reanalizarea situaţiei şi la stabilirea obligaţiei de plată, în funcţie de prevederile legale aplicabile în speţă.

Referitor la obligaţiile de plată constând în contribuţia angajatorului la constituirea fondurilor de asigurări sociale de stat, şomaj, asigurări sociale de sănătate, fond pentru accidente şi boli profesionale, contribuţia pentru concedii şi indemnizaţii de asigurări de sănătate şi a accesoriilor aferente.

În drept, aplicabile speţei sunt prevederile următoarelor acte normative:

L.G. nr.19 din 17 martie 2000 privind sistemul public de pensii şi alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările şi completările ulterioare, potrivit căreia;

„ART. 24)*

(1)Baza lunară de calcul, la care angajatorul datorează contribuţia de asigurări sociale, o constituie fondul total de salarii brute lunare realizate de asiguraţii prevăzuţi la art. 5 alin. (1) pct. I şi II.

ART. 29

Termenele de plată a contribuţiei de asigurări sociale sunt:

a)data stabilită pentru plata drepturilor salariale pe luna în curs, în cazul angajatorilor care efectuează plata drepturilor salariale lunar, dar nu mai târziu de data de 20 a lunii următoare celei pentru care se datorează plata;

b)data stabilită pentru plata chenzinei a 2-a, în cazul angajatorilor ce efectuează plata drepturilor salariale chenzinal, dar nu mai târziu de data de 20 a lunii următoare celei pentru care se datorează plata;”.

Adresa: Str. I.G.Duca nr. 18, Constanţa, cod poştal 900725
e-mail: contestatii@mfinante-ct.ro
Tel./Fax: 0241/70 80 83

L.G. nr.76 din 16 ianuarie 2002 privind sistemul asigurărilor pentru şomaj şi stimularea ocupării forţei de muncă, cu modificările şi completările ulterioare, potrivit căreia:

„ ART.26)*

Angajatorii au obligaţia de a plăti lunar o contribuţie la bugetul asigurărilor pentru şomaj, în cotă de 2,5%, aplicată asupra fondului total de salarii brute lunare realizate de persoanele asigurate obligatoriu, prin efectul legii, prevăzute la art. 19."

O.U.G. nr.150 din 31 octombrie 2002 privind organizarea şi funcţionarea sistemului de asigurări sociale de sănătate, potrivit căreia:

„ART.52

(1)Persoanele juridice sau fizice la care îşi desfăşoară activitatea asiguraţii au obligaţia să calculeze şi să vireze casei de asigurări o contribuţie de 7% datorată pentru asigurarea sănătăţii personalului din unitatea respectivă; acestea au obligaţia să anunţe casei de asigurări orice schimbare care are loc în nivelul veniturilor;

Prin fond de salarii realizat**, în sensul prezentei ordonanţe de urgenţă, **se înţelege totalitatea sumelor utilizate de un angajator pentru plata drepturilor salariale sau de natură salarială.

ART. 55

(1)Angajatorii şi asiguraţii care au obligaţia plăţii contribuţiei în condiţiile prezentei ordonanţe de urgenţă şi care nu o respectă datorează majorări pentru perioada de întârziere, egale cu majorările aferente pentru întârzierea achitării debitelor către bugetul de stat."

L.G. nr.95 din 14 aprilie 2006 privind reforma în domeniul sănătăţii, potrivit căreia:

„ART. 258)*

(1)Persoanele juridice sau fizice la care îşi desfăşoară activitatea asiguraţii au obligaţia să calculeze şi să vireze la fond o contribuţie de 7% asupra fondului de salarii, datorată pentru asigurarea sănătăţii personalului din unitatea respectivă.

*(2)Prin fond de salarii realizat, în sensul prezentei legi, se înţelege **totalitatea sumelor utilizate de o persoană fizică şi juridică pentru plata drepturilor salariale sau asimilate salariilor."***

L.G. nr.346 din 5 iunie 2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă şi boli profesionale, cu modificările şi completările ulterioare, potrivit căreia:

„ART.96

(1)Datorează contribuţii de asigurare pentru accidente de muncă şi boli profesionale următorii:

a)angajatorii, pentru asiguraţii prevăzuţi la art. 5 şi 7;

ART.101)*

(1) Baza lunară de calcul la care persoanele prevăzute la art. 5 şi 7 datorează contribuţia de asigurări pentru accidente de muncă şi boli profesionale este reprezentată de fondul total de salarii brute lunare realizate.

Adresa: Str. I.G.Duca nr. 18, Constanţa, cod poştal 900725
e-mail: contestatii@mfinante-ct.ro
Tel./Fax: 0241/70 80 83

O.U.G. nr.158 din 17 noiembrie 2005 privind concediile şi indemnizaţiile de asigurări sociale de sănătate, cu modificările şi completările ulterioare, potrivit căreia:

„ART. 6)*

(1)Persoanele juridice sau fizice prevăzute la art. 5 au obligaţia să calculeze şi să vireze casei de asigurări de sănătate cota de contribuţie pentru concedii şi indemnizaţii;…

(2)Persoanele juridice sau fizice prevăzute la art. 5 lit. a) au obligaţia plăţii cotei de contribuţie pentru concedii şi indemnizaţii de 0,85%, aplicată la fondul de salarii realizat, cu respectarea prevederilor legislaţiei financiar-fiscale în materie. Prin fond de salarii realizat, în sensul prezentei ordonanţe de urgenţă, se înţelege totalitatea sumelor utilizate de un angajator pentru plata drepturilor salariale sau de natură salarială.”

coroborate cu dispoziţiile Codului muncii aprobat prin **L.G. nr.53 din 24 ianuarie 2003**, cu modificările şi completările ulterioare, potrivit cărora;

„ART.111

(1)Durata maximă legală a timpului de muncă nu poate depăşi 48 de ore pe săptămână, inclusiv orele suplimentare.

(2)Prin excepţie, durata timpului de muncă, ce include şi orele suplimentare, ***poate fi prelungită peste 48 de ore pe săptămână, cu condiţia ca media orelor de muncă, calculată pe o perioadă de referinţă de 3 luni calendaristice, să nu depăşească 48 de ore pe săptămână.***

(2^1)Pentru anumite sectoare de activitate, unităţi sau profesii stabilite prin contractul colectiv de muncă unic la nivel naţional, ***se pot negocia, prin contractul colectiv de muncă la nivel de ramură de activitate aplicabil, perioade de referinţă mai mari de 3 luni, dar care să nu depăşească 12 luni.***

(2^2)La stabilirea perioadelor de referinţă prevăzute la alin. (2) şi (2^1) nu se iau în calcul durata concediului de odihnă anual şi situaţiile de suspendare a contractului individual de muncă.

(…)

ART.112

(1)Pentru anumite sectoare de activitate, unităţi sau profesii se poate stabili prin negocieri colective sau individuale ori prin acte normative specifice o durată zilnică a timpului de muncă mai mică sau mai mare de 8 ore.

(2)Durata zilnică a timpului de muncă de 12 ore va fi urmată de o perioadă de repaus de 24 de ore.

ART.118

(1)La solicitarea angajatorului salariaţii pot efectua muncă suplimentară, cu respectarea prevederilor art. 111 sau 112, după caz.

(2)Efectuarea muncii suplimentare peste limita stabilită potrivit prevederilor art. 111 sau 112, după caz, este interzisă, cu excepţia cazului de forţă majoră sau pentru alte lucrări urgente destinate prevenirii producerii unor accidente ori înlăturării consecinţelor unui accident.

ART. 119

Adresa: Str. I.G.Duca nr. 18, Constanţa, cod poştal 900725
e-mail: contestatii@mfinante-ct.ro
Tel./Fax: 0241/70 80 83

(1) Munca suplimentară se compensează prin ore libere plătite în următoarele 30 de zile după efectuarea acesteia."

Din interpretarea acestor dispoziţii legale, se reţine că angajatorul are obligaţia de a constitui şi vira la bugetul general consolidat contribuţiile pentru fondul de asigurări sociale, şomaj, asigurări de sănătate, accidente şi boli profesionale şi concedii şi indemnizaţii de asigurări de sănătate, aferente fondului de salarii realizat lunar.

În speţă, se reţine că petenta, în calitate de angajator, a înregistrat în contabilitate la finele anilor 2004, 2005 şi 2006, sub formă de provizion, fondul de salarii aferent orelor suplimentare lucrate în cursul anului de către salariţii societăţii pe şantierul din I……, respectiv cheltuielile cu manopera, fără însă să constituie şi să vireze la bugetul general consolidat contribuţiile aferente. Motivul pentru care a procedat în acest mod îl constituie faptul că s-a urmărit a fi respectat un principiu de bază al contabilităţii, de a evidenţia cheltuielile în anul fiscal în care au fost înregistrate, fiind aferente veniturilor realizate, urmând ca aceste sume să fie achitate personalului la momentul sosirii în ţară sub formă de plăţi compensatorii, conform prevederilor contractului colectiv de muncă.

Conform documentelor anexate la dosarul contestaţiei, se reţine că, de fapt, în perioada în care angajaţii au prestat servicii în I……, aceştia au fost pontaţi că au lucrat efectiv 12 ore/zi şi prin urmare, la acea dată s-a înregistrat şi costul manoperei care este aferentă veniturilor realizate efectiv de către societate. Faptul că angajaţii urmau să beneficieze la întoarcerea în ţară de ore compensatorii şi de încasarea drepturilor aferente, nu poate avea relevanţă în speţă în condiţiile în care, aşa cum am arătat, aceste drepturi sunt aferente perioadei fiscale în care au fost înregistrate, perioadă în care petenta a realizat venituri din prestaţiile efectuate către beneficiarii externi.

Prin însăşi modul de evidenţiere în contabilitate la finele anului fiscal a cheltuielilor cu fondul de salarii aferent plăţilor compensatorii, precum şi a cheltuielilor privind contribuţiile sociale aferente acestui fond, petenta demonstrează că recunoaşte faptul că aceste cheltuieli au fost efectiv realizate şi, în consecinţă, nu rezultă care sunt considerentele pentru care nu a evidenţiat şi obligaţiile corelative de plată în conturile corespunzătoare reprezentând obligaţii de plată datorate bugetului general consolidat.

Faţă de cele prezentate, se reţine că în temeiul dispoziţiilor legale mai sus citate, în mod corect organul de inspecţie fiscală a procedat la recalcularea obligaţiilor fiscale datorate de către societate la finele anilor 2004, 2005 şi 2006.

Referitor la susţinerea petentei potrivit căreia, prin măsura dispusă de către organul de inspecţie fiscală, societatea ar fi în situaţia de a achita în avans contribuţiile aferente fondului de salarii, precizăm că nu poate fi vorba de o astfel de situaţie, în

Adresa: Str. I.G.Duca nr. 18, Constanţa, cod poştal 900725
e-mail: contestatii@mfinante-ct.ro
Tel./Fax: 0241/70 80 83

condiţiile în care data înregistrării obligaţiei de plată a salariilor nu poate să coincidă cu plata efectivă a drepturilor salariale către angajaţi.

Deasemenea, în contestaţie, petenta susţine că în raportul de inspecţie fiscală concluziile organului de control sunt contradictorii în ceea ce priveşte data la care trebuiesc achitate contribuţiile aferente fondului de salarii, în sensul că în ceea ce priveşte contribuţia individuală, societatea a evidenţiat şi virat corect obligaţia de plată, în timp ce contribuţia angajatorului ar fi fost scadentă la data de 31 decembrie a anului. Faţă de acest aspect, facem precizarea că obligaţiile de plată ale angajatorului sunt aferente fondului de salarii brut realizat şi se virează la bugetul general consolidat pînă la data de 25 a lunii următoare celei în care au fost înregistrate în contabilitate, în timp ce contribuţiile individuale au ca termen scadent de plată data de 25 a lunii următoare celei pentru care se efectuează plata salariilor.

În ceea ce priveşte data la care intervine scadenţa obligaţiilor fiscale de natura contribuţiilor sociale, precizăm că termenul de plată legal este cel prevăzut la art. art.111* (6) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare, potrivit cărora,

"Contribuţiile sociale administrate de Ministerul Economiei şi Finanţelor, după calcularea şi reţinerea acestora conform reglementărilor legale în materie, se virează până la data de 25 a lunii următoare celei pentru care se efectuează plata drepturilor salariale".

Astfel, se reţine că organul de inspecţie fiscală a procedat conform dispoziţiilor legale de mai sus, în sensul că data scadenţei pentru contribuţiile datorate de către angajator a fost considerată data de 25 ianuarie a anului următor celui în care s-a înregistrat fondul de salarii corespunzător, fapt care reiese de altfel şi din anexele nr.5, 7, 9 şi 13 care fac parte integrantă din Raportul de inspecţie fiscală contestat şi nu data de 31 decembrie, aşa cum eronat susţine petenta, motiv pentru care afirmaţia nu este întemeiată legal.

Având în vedere cele mai sus prezentate se reţine că argumentele invocate de către petentă în susţinerea contestaţiei nu sunt întemeiate din punct de vedere legal, motiv pentru care nu pot fi reţinute în soluţionarea favorabilă a cererii formulată.

Referitor la accesoriile fiscale aferente contribuţiilor sociale calculate de către organul de control, precizăm că potrivit prevederilor art.119(1) şi art.120(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare,

„(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenţă de către debitor a obligaţiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

(…)

Majorări de întârziere

Adresa: Str. I.G.Duca nr. 18, Constanţa, cod poştal 900725
e-mail: contestatii@mfinante-ct.ro
Tel./Fax: 0241/70 80 83

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadenţă şi până la data stingerii sumei datorate, inclusiv."

Prin urmare, în condiţiile în care petenta nu face dovada că a achitat integral şi la termenul legal obligaţiile fiscale constând în contribuţii sociale, organul fiscal, în temeiul dispoziţiilor legale de mai sus, este îndreptăţit să perceapă majorări şi penalităţi de întârziere.

Faţă de cele prezentate se reţine că, susţinerea petentei cu privire la calcularea eronată a accesoriilor este neîntemeiată, în condiţiile în care, aşa cum am arătat mai sus, termenul scadent pentru plata contribuţiilor sociale a fost corect determinat de către organul de inspecţie.

Pentru considerentele arătate şi în temeiul prevederilor art.209, 216 (1) şi (3), din Codul de procedură fiscală aprobat prin Ordonanţa Guvernului nr.92/2003 republicată, se:

DECIDE:

1. Desfiinţarea parţială a Deciziei de impunere privind obligaţiile de plată nr……../04.06.2008 şi a capitolului din Raportul de inspecţie fiscală nr……/10.06.2008, acte administrative fiscale emise pentru S.C. CONSTANTA S.A., pentru suma de …… lei reprezentând:

– …… lei Impozit pe veniturile obţinute din România de nerezidenţi,

– …… lei majorări de întârziere aferente.

2. Respingerea ca neîntemeiată legal a contestaţiei formulate de S.C. CONSTANTA S.A. pentru suma de …… lei reprezentând:

–contrib. de asig.de sănătate datorată de angajator	**…… lei,**
–majorări de întârziere aferente	**…… lei,**
–contrib. asig. Somaj datorată de angajator	**…… lei,**
–majorări de întârziere aferente	**…… lei,**
–majorări de întârziere af. Contrib. pt. concedii şi indemnizaţii de la P.J. sau P.F.	**…… lei,**
–contrib. de asig. Pt. risc şi boli prof.	**…… lei,**
–majorări de întârziere aferente	**…… lei,**
–contrib. de asig. Soc. dat. de angajator	**…… lei,**
–majorări de întârziere aferente	**…… lei.**

Urmare soluţiei de desfiinţare parţială a actelor administrative fiscale atacate, organul de inspecţie compentent va proceda la reverificarea societăţii, urmînd ca un exemplar al actului de control să fie transmis şi Serviciului Soluţionare Contestaţii din cadrul D.G.F.P. Constanţa, în termen de 30 de zile de la primirea prezentei decizii.

Adresa: Str. I.G.Duca nr. 18, Constanţa, cod poştal 900725
e-mail: contestatii@mfinante-ct.ro
Tel./Fax: 0241/70 80 83

Definitivă în sistemul căilor administrative de atac, în conformitate cu prevederile art.218 alin.2 din O.G. nr.92/24.12.2003 republicată privind Codul de procedură fiscală şi ale art.11(1) din Legea nr.554/02.12.2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data primirii, la instanţa de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Constanţa.

DIRECTOR EXECUTIV,
BOGDAN IULIAN HUŢUCĂ

ŞEF SERVICIU
SOLUŢIONARE CONTESTAŢII
EMILIA CRÂNGUŞ

D.G./4EX
21.08.2008

Adresa: Str. I.G.Duca nr. 18, Constanţa, cod poştal 900725
e-mail: contestatii@mfinante-ct.ro
Tel./Fax: 0241/70 80 83