

DECIZIA NR. 9
DIN 06.03.2006

Privind : solutionarea contestatiei formulate de Statiunea de cercetare X, depusa si inregistrata la DGFP Vrancea sub nr. 23692/02.11.2005, completata cu adresele nr.

24818/18.11.2005 si 3684/16.02.2006.

Directia Generala a Finantelor Publice Vrancea a fost sesizata de Statiunea de cercetare X, prin contestatia depusa si inregistrata la DGFP Vrancea sub nr. 23692/02.11.2005, completata cu adresele nr. 24818/18.11.2005 si 3684/16.02.2006 - asupra masurii de virare la bugetul statului a sumei de ...lei, stabilita de reprezentantii SAF - ACF Vrancea prin raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere /19.10.2005 , avind urmatoarea structura :

-lei-

Specificatie	Debit	Dobinzi	Penalitati
Impozit pe profit
Fond somaj angajator			
CASS angajator			
CAS angajator			
Fond de risc si accident			
Impozit pe salarii			
CAS angajati			
CASS angajati			
Fond somaj angajati			

In vederea solutionarii cauzei Biroul Solutionarea Contestatiilor a purtat corespondenta dupa cum urmeaza :

-solicita punct de vedere asupra spetelor din dosarul cauzei - Ministerului Finantelor Publice (adresele nr. 23692/29.11.2005, 23692/05.01.2006) ; raspunsul este primit prin adresa inregistrata la DGFP Vrancea sub nr. 1329/20.01.2006 ;

-solicita prin adresa nr. 23692/01.02.2006 efectuarea unui “proces verbal de cercetare la fata locului” in vederea clarificarii unor aspecte din raportul de inspectie fiscala ; in data de 20.02.2006 reprezentantii SAF - ACF Vrancea inaintea documentul solicitat, inregistrat sub nr. 3860 ;

- prin adresa nr. 3684/21.02.2006 solicita punct de vedere Serviciului Juridic si Contencios si SAF - ACF Vrancea , in ceea ce priveste unele argumentele prezentate de petenta cu adresa nr. 3684/16.02.2006 (referitoare la “statutul de institutie publica”) - raspunsurile fiind primite cu adresele nr. 3684/02.03.2006 si 3684/03.03.2006.

De asemenea , petenta contesta amenda in suma de ... lei ; in conformitate cu prevederile art. 193 din OG 92/ 2003 republicata , contestatia formulata impotriva amenzii mentionate a fost inaintata catre serviciul Juridic si Contencios , cu adresa nr. 23692/04.11.2005.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 177 din O.G. nr. 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, astfel : raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere/19.10.2005 au fost comunicate cu adresa de inaintare nr. 8713 din data de 20.10.2005 ; contestatia este depusa in data de 02.11.2005.

Au fost indeplinite conditiile prevazute de art. 176 din O.G. nr. 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala .

I.Prin contestatia formulata, petenta invoca urmatoarele argumente :

Referitor la impozitul pe profit

-din faptul ca Legea 147/2004 pentru aprobarea OUG 78/2003 este publicata in Monitorul Oficial nr. nr. 435/14.05.2004 (deci dupa aparitia Legii 571/2003) - rezulta ca nu intra sub incidenta art. 298(1) pct. 44 din Legea 571/2004 care prevede ca orice dispozitii contrare prezentului cod se abroga ; deci unitatile de cercetare - dezvoltare isi mentin scutirea la plata impozitului pe profit ;

-in conditiile in care unitatea beneficiaza de prevederile Legii nr. 290/2002, cheltuielile de exploatare privind provizioanele constituite nu fac obiectul art. 22(1) c din Legea 571/2003 cum eronat a considerat organul de control. Se aplica art. 44 lit. a din HG 704/1993 privind Regulamentul de aplicare a Legii contabilitatii 82/1991 R ; unitatea a constituit provizioane pentru deprecierea creantelor-clienti pe seama cheltuielilor de exploatare privind provizioanele pentru riscuri si cheltuieli (pentru clientii incerti si in litigiu ..).

-solicita DGFP Vrancea sa ia act de faptul ca pentru perioada controlata "Statiunea de cercetare X este o institutie publica cu personalitate juridica scutita de la plata impozitului pe profit " - in baza art. 7 din Legea 290/2002 ; OUG 78/2003 nu schimba cu nimic acest statut .

Referitor la impozitul pe salarii si contributiile sociale

-in baza art. 22(5) din Legea 147/2004 unitatea a incheiat contracte civile de prestari servicii pentru personalul zilier folosit in campaniile de primavara - toamna, respectind OMF 1773/2002 care include lucrarile manuale din agricultura in nomenclatorul activitatilor independente de prestari servicii, precum si precizarile din actul ASAS Bucuresti nr. 92/24.03.2003 (in care se precizeaza : "conventiile civile de prestari servicii se pot incheia pe baza Codului civil sau Codului comercial iar acestea nu intra sub incidenta Codului muncii".

-in mod eronat organul de control a incadrat veniturile realizate de personalul zilier in categoria veniturilor din salarii, art.56 (1) din Legea 571/2003 si cota unica de impozitare de 16% - deoarece art. 52 alin d) din OUG 138/2004 precizeaza natura veniturilor din activitati desfasurate in baza contractelor /conventiilor civile incheiate potrivit Codului civil iar prin alin (2) lit. a) impozitul ce trebuie retinut se stabileste prin aplicarea cotei de 10% la venitul brut .

-contributiile sociale stabilite la control nu sunt datorate ; conform art. 22(5) din Legea nr. 147/2004 , OMF 1773/2002 , art. 52 din OUG 138/2004 , Codului civil , unitatea a incheiat contracte civile de prestari servicii cu muncitorii zilieri , unde la art. 8 se prevede ca "executantul isi va plati contributia de asigurari sociale conform Legii 19/2000". de asemenea , in actul nr. 92/2003 emis de ASAS Bucuresti se precizeza ca "pentru aceste conventii nu exista obligatia de a se plati contributiile la asigurarile sociale , la fondul de somaj, la fondul de sanatate si nu trebuie inregistrate la Inspectiile Teritoriale de Munca".

II. Prin raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere /19.10.2005 se stabileste obligatia fiscala in suma de lei (impozit pe profit , contributi sociale , impozit pe salarii , dobinzi si penalitati aferente).

Prin referatul inaintat de reprezentantii SAF - ACF Vrancea cu adresa nr. 24717/17.11.2005, completata cu adresa 3684/03.03.2006 se propune respingerea contestatiei ca fiind neintemeiata.

III. Cauza supusa solutionarii o constituie faptul daca petenta datoreaza bugetului de stat obligatia fiscala in suma de ... lei (impozit pe profit , impozit pe salarii, CAS

angajati si angajator, CASS angajati si angajator, fond somaj angajati si angajator, fond de risc si accident, dobinzi si penalitati aferente).

I. Referitor la impozitul pe profit

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala/19.10.2005 se consemneaza urmatoarele aspecte :

-perioada verificata este 01.01.2004 - 30.06.2005 ;

-pentru perioada verificata, in mod eronat Statiunea de cercetare X se considera scutita la plata impozitului pe profit conform art. 17 din Legea 290/2002 care prevede : "soldurile anuale provenite din diferenta intre venituri si cheltuieli ramin la dispozitia acestora nefiind afectate de impozite si taxe , urmind sa fie folosite pentru activitatea anului urmator"; acest articol de lege a fost modificat de OUG 78/2003 aprobata de Legea 147/11.05.2004 dar nu se mai preia sintagma "nefiind afectate de impozite si taxe".

- Art. 298(1) pct 44 din Legea 571/2003 prevede : "la data intrarii in vigoare a prezentului cod se abroga orice alte dispozitii contrare".

- Rezulta ca pentru perioada verificata (01.2004 - 06.2005) Statiunea de cercetare X datoreaza impozit pe profitul obtinut ca diferenta intre veniturile realizate si cheltuielile efectuate.

- La stabilirea profitului impozabil aferent anului 2004 - se considera cheltuiala nedeductibila provizioanele inregistrate in contul 681 "cheltuieli cu amortizarea " deoarece nu au fost respectate prevederile art. 22 alin (1) lit. c din Legea 571/2003 privind constituirea acestor provizioane , fiind aferente livrarilor de marfuri efectuate catre clienti incerti - inainte de data de 01.01.2004 (si nu dupa 01.01.2004 cum prevede cadrul legal).

-prin raportul de inspectie fiscala se stabileste in sarcina petentei impozit pe profit = ... RON , dobinzi si penalitati = RON .

In drept , se aplica urmatorul cadru legal :

Legea nr. 290/15 mai 2002 privind organizarea și funcționarea unităților de cercetare-dezvoltare din domeniile agriculturii, silviculturii, industriei alimentare și a Academiei de Științe Agricole și Silvicultură "Gheorghe Ionescu-Șișești" (publicata in Monitorul Oficial nr. 358 din 29 mai 2002)

-art. 7(1) : Unitățile de cercetare-dezvoltare prevăzute în anexele nr. 1, 2, 3 și 6 se reorganizează ca institutii publice cu finanțare extrabugetară și personalitate juridică, în subordinea Academiei de Științe Agricole și Silvicultură "Gheorghe Ionescu-Șișești". (In anexe se regasesc si Statiunea de cercetare X) .

OUG nr. 78 / 4 septembrie 2003 pentru modificarea și completarea Legii nr. 290/2002 privind organizarea și funcționarea unităților de cercetare-dezvoltare din domeniile agriculturii, silviculturii, industriei alimentare și a Academiei de Științe Agricole și Silvicultură "Gheorghe Ionescu-Șișești" (publicata in Monitorul Oficial nr. 657 din 17 septembrie 2003)

-art. 2 : Reorganizarea unităților de cercetare-dezvoltare prevăzute în anexele nr. 1 - 5 la Legea nr. 290/2002, cu modificările ulterioare, se va face prin hotărâre a Guvernului, inițiată de Ministerul Agriculturii, Pădurilor, Apelor și Mediului, cu avizul Ministerului Educației, Cercetării și Tineretului și cu consultarea Academiei de Științe Agricole și Silvicultură "Gheorghe Ionescu-Șișești", în termen de 6 luni de la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență.

Legea nr. 571 / 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal

- art. 19 (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

- art. 22(1) litera c). Contribuabilul are dreptul la deducerea rezervelor și provizioanelor, numai în conformitate cu prezentul articol, astfel: ..provizioanele constituite în limita unui procent... din valoarea creanțelor asupra clienților ... care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții: 1. sunt înregistrate după data de 1 ianuarie 2004....;

Adresa Ministerului Finantelor Publice nr. 264937/16.01.2006, înregistrată la DGFP Vrancea sub nr. 1329/20.01.2006 precizează :

” Potrivit art. 7 alin (1) din Legea nr. 290/2002 , unitatile de cercetare - dezvoltare prevazute in anexele 1, 2, 3 si 6 din acest act normativ se reorganizeaza ca institutii publice cu finantare extrabugetara si personalitate juridica , in subordinea Academiei de Stiinte Agricole si Silviculture Gheorghe Ionescu Sisesti.

Statiunea de cercetare X s-a reorganizat initial ca institutie publica cu finantare extrabugetara si personalitate juridica , in subordinea Academiei de Stiinte Agricole si Silviculture Gheorghe Ionescu Sisesti , fara ca in lege sa se precizeze actul de reorganizare a acestuia.

Potrivit art 2 din OUG 78/2003 reorganizarea unitatilor de cercetare - dezvoltare prevazute in anexele nr. 1-5 la Legea nr. 290/2002 cu modificarile ulterioare se va face prin hotarire a Guvernului, initiata de Ministerul Agriculturii, Padurilor , Apelor si Mediului , cu avizul Ministerului Educatiei , Cercetarii si Tineretului si cu consultarea Academiei Agricole si Silviculture Gheorghe Ionescu Sisesti, in termen de 6 luni de la data intrarii in vigoare a prezentei ordonante de urgenta.

In cuprinsul anexei nr. 1 din Legea nr. 290/2002 se regaseste si Statiunea de cercetare X , inainte de aparitia OUG 78/2003.

Astfel , in conformitate cu prevederile juridice mentionate mai sus si avind in vedere modificarile succesive ale Legii 290/2002, tratamentul fiscal aplicabil Statiunea de cercetare X in procesul de reorganizare derulat inca din data de 29 mai 2002 si pina in prezent trebuie sa tina seama de forma juridica in care acesta a activat pe parcursul acestei perioade si anume :(...)

Anul fiscal 2003, 2004 si 2005 : In perioada 1 ianuarie 2003 si pina la intrarea in vigoare a OUG 78/2003 , cit timp forma juridica prevazuta de legea de organizare si functionare este de institutie publica , Statiunea de cercetare X este contribuabil exceptat de la plata impozitului pe profit , in conformitate cu prevederile art. 1 alin 2 litera b) din Legea 414/2002 si art. 15 alin (1) litera b). din Legea 571/2003. Odata cu intrarea in vigoare a OUG 78/2003 , in conditiile in care pina in prezent nu a fost emisa o hotarire a guvernului de reorganizare a Statiunii de cercetare X ca institutie publica , in conformitate cu prevederile art. 2 din OUG 78/2003 , acesta este contribuabil obligat la plata impozitului pe profit, in conformitate cu prevederile Legii nr. 414/2002 si prevederile titlului II din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In situatia in care Statiunea de cercetare X nu indeplinesc conditiile prevazute de OUG 78/2003 , respectiv pina in prezent nu a fost emisa o hotarire a Guvernului de reorganizare a Statiunea de cercetare X ca institutie publica , acesta este contribuabil obligat la plata impozitului pe profit . In acest caz , pentru anul fiscal 2004, provizioanele constituite in alte conditii decit cele prevazute la art. 22 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , reprezinta cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil. “

In speta nu se pot retine argumentele petentei ; acestea se concentreaza pe *ideea eronata ca Statiunea de cercetare X este unitate de cercetare dezvoltare organizata ca institutie publica* fiind prin urmare *scutita de la plata impozitului pe profit* (se invoca Legea nr. 290/2002 , modificata prin OUG 78/2003) si *avind dreptul sa constituie alte provizioane decit cele permise la deducere de art. 22 din Legea 571/2003* (se invoca pricipiile generale din regulamentul de aplicare al Legii contabilitatii : constituirea de provizioane pentru clientii incerti si in litigiu).

Conform cadrului legal prezentat , intrucit pentru perioada controlata (2004 - 06.2005) nu a fost emisa o hotarire de Guvern conform precizarilor art. 2 din OUG 78/2003 - in baza careia Statiunea de cercetare X sa se reorganizeze ca institutie publica, rezulta ca pentru acesta perioada petenta nu poate beneficia de prevederile art. 15 (1) b din Legea 571/2003 privind Codul fiscal :” *sunt scutiți de la plata impozitului pe profit următorii contribuabili:... instituțiile publice, pentru fondurile publice, inclusiv pentru veniturile proprii și disponibilitățile realizate și utilizate...*”.

De asemenea , intrucit in perioada 2004 - 30.06.2005 Statiunea de cercetare X este un contribuabil obligat la plata impozitului pe profit conform prevederilor Legii 571/2004 - rezulta ca pentru anul fiscal 2004 a constituit provizioane care nu sunt deductibile intrucit nu se regasesc in cuprinsul art. 22 din Legea 571/2003 .

Astfel, a inregistrat in contul 681 “cheltuieli cu amortizarea - provizioane aferente livrarilor de marfuri efectuate catre clientii incerti - inainte de data de 01.01.2004 ;(art. 22.1 litera c din Legea 571/2003 permite deducerea provizioanelor de acest gen dar pune conditia ca livrarile sa fie efectuate *dupa* data de 01.01.2004).

De altfel , petenta nici macar nu contesta faptul ca livrarile sunt efectuate inainte de data de 01.01.2004 - insistind pe ideea ca unei institutii publice de cercetare dezvoltare nu ii sunt aplicabile prevederile art. 22 din Legea 571/2003 privind provizioanele considerate deductibile.

In ceea ce priveste argumentul prezentat in adresa nr. 24818/18.11.2005 referitor la faptul ca *speta in cauza se bucura de autoritatea lucrului judecat* (prezentind sentinta nr. 55/20.04.2005 in dosarul 1603/2004 in cazul Statiunii de Cercetare Y) - nu este relevant . Conform art. 12.4 din OMF 519/2005 “prin decizie se poate constata autoritatea de lucru judecat atunci cind exista *identitate de obiect , parti si cauza*” , conditii care nu sunt indeplinite.

Argumentele prezentate in adresa nr. 3684/16.02.2006 (referitoare la faptul ca pentru perioada controlata “*Statiunea de cercetare X este o institutie publica cu personalitate juridica scutita de la plata impozitului pe profit* “ - in baza art. 7 al Legii 290/2002, OUG 78/2003 *neschimbind cu nimic acest statut*) contrazic punctele de vedere exprimate de :

-Ministerului Finantelor Publice prin adresa 264937/16.01.2006, inregistrata la DGFP Vrancea sub nr. 1329/20.01.2006 ;

-Serviciul Juridic si Contencios al DGFP Vrancea prin adresa nr. 3684/02.03.2006 : “desi prin Legea 290/2002 s-a stabilit pentru unitatile de cercetare statutul de institutie publica , o data cu intrarea in vigoare a OUG 78/2003 acest statut a fost conditionat de aparitia unei hotariri de guvern care sa dispuna reorganizarea acestor unitati ca unitati de cercetare - dezvoltare organizate ca institutii publice - art. 2 din OUG 78/2003; ...prevederile art. 7 din Legea 290/2002 au fost modificate prin OUG 78/2003 astfel incit de la data intrarii in vigoare a prevederilor acestei ordonante se aplica doar textul normativ asa cum a fost modificat “;

-reprezentantii SAF -ACF Vrancea prin adresa nr. 3684/03.03.2006 de completare a referatului cu propuneri de solutionare a cauzei : “... *Statiunea de cercetare X... nu a asigurat conducerea contabilitatii specifice institutiilor publice .;* ...petenta omite faptul ca *reorgnizarea unitatilor de cercetare - dezvoltare, respectiv infiintarea statiunii ca institutie publica este*

conditionata de publicarea unei hotariri de guvern in termen de 6 luni de la intrarea in vigoare a OUG 78/2003, hotarire publicata abia in februarie 2006 ; art. 1 din HG 27/05.01.2006...publicata in Monitorul Oficial nr. 101/ 02.02.2006 prevede : "se infiinteaza statiuni de cercetare - dezvoltare agricola ... ca institutii publice cu personalitate juridica...in subordinea ASAS Gheorghe Ionescu Sisesti , prevazute in anexele 1-6, prin reorganizarea unor statiuni de cercetare si productie agricola din domeniul viticulturii , care se desfiinteaza "

Rezulta in mod cert faptul ca pe perioada supusa inspectiei fiscale petenta nu era institutie publica, Statiunea de cercetare X urmind sa se infiinteze ca institutie publica abia in anul 2006 prin reorganizarea si respectiv desfiintarea aceleasi statiuni - care nu avea acest statut de institutie publica.

In mod justificat la control a fost stabilit impozit pe profit =.. RON ,dobinzi =.... lei ; penalitati = lei, la acest capat de cerere contestatia urmind sa fie respinsa.

II.Referitor la impozitul pe salarii si contributiile sociale

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala/19.10.2005 se consemneaza urmatoarele aspecte

:

- perioada cuprinsa in verificare este : 05.2004 - 08.2005
- s-a constatat ca Statiunea de cercetare X "are intocmite pentru personalul sezonier (zilieri) contracte civile de prestari servicii, pentru care calculeaza un impozit unic in cota de 10% aplicata asupra sumei brute " ;

- avind in vedere ca art. 56(1) din Legea 571/2003 prevede ca "sunt considerate venituri din salarii toate veniturile in bani sau in natura obtinute de o persoana fizica ce desfasoara o activitate in baza unui contract individual de munca sau a unui statut special prevazut de lege indiferent de perioada la care se refera , de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acorda..." - se apreciaza ca Statiunea de cercetare X a procedat incorect la stabilirea impozitului pe venituri din salarii pentru perioada verificata (05.2004 - 08.2005).

- pentru incheierea contractelor de prestari civile unitatea a luat ca baza legala art. 22⁵ din Legea 147/2004 ; in urma inspectiei fiscale se constata ca "in fapt ...muncitorii zilieri au prestat mai mult de 2 ore pe zi si mai mult de 10 ore pe saptamina ", deci in conformitate cu art. 101 din Legea 53/2003 privind Codul muncii angajatorul avea obligatia incheierii contractelor individuale de munca cu timp partial sau contracte individuale de munca pe durata determinata, conform art. 81 litera c) din Legea 53/2003 " ;

- prin raportul de inspectie se calculeaza impozit pe salarii aferent muncitorilor zilieri =.. lei si contributii sociale (CAS angajati si angajator, CASS angajati si angajator, fond somaj angajati si angajator, fond de risc si accident) =.. lei , cu dobinzi si penalitati aferente .

In drept , se aplica cadrul legal precizat prin **Adresa Ministerului Finantelor Publice nr. 264937/16.01.2006, inregistrata la DGFP Vrancea sub nr. 1329/20.01.2006 :**

"- Veniturile realizate de salariatii incadrati cu program de lucru normal corespunzator unei fractiuni de norma de cel putin doua ore pe zi in baza contractelor individuale de munca pe durata nedeterminata sau pe durata determinata , denumite contracte individuale de munca cu timp partial sunt venituri din salarii si se impun potrivit art. 57 alin (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare.

In conformitate cu prevederile art. 58 din aceeași lege, platitorii de salarii si de venituri asimilate salariilor au obligatia de a calcula si de a retine impozitul aferent veniturilor fiecarei luni la data efectuării plății acestor venituri precum si de a-l vira la bugetul de stat pina la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei pentru care se platesc aceste venituri.

- Veniturile realizate urmare conventiilor/contractelor civile incheiate , in conditiile art. 942 si urmatoarele din Codul civil , de persoane fizice, se incadreaza in categoria veniturilor din activitati independente si in cursul anului se supun impunerii potrivit art. 52 alin (1) litera d). din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare. Platitorii de astfel de venituri au obligatia de a calcula , de a retine si de a vira impozit prin retinere la sursa , reprezentind plati anticipate, din veniturile platite. Impozitul ce trebuie retinut se stabileste aplicind cota de impunere de 10% la venitul brut si se vireaza la bugetul de stat pina la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care a fost platit venitul . ”

Punctul de vedere al Ministerului Finantelor Publice , prin directia de specialitate se prezinta in doua variante legale asupra acestei spete (fara a se pronunta in mod expres la petenta, asa cum se pronunta in speta privind impozitul pe profit prin nominalizarea Statuinea de cercetare X) - pornindu-se de la documentul incheiat care exprima vointa partilor : contractul individual de munca sau conventia/contractul incheiate potrivit Codului civil.

Astfel, in cazul in care :

-se incheie *contracte de munca* (cazul salariatilor care au program de lucru mai mare sau egal cu 2 ore) - angajatorul retine si vireaza *impozit pe veniturile din salarii*.
- se incheie *conventii/contracte potrivit Codului civil* (nu se impune o limita de timp, suverana fiind vointa partilor) - angajatorul retine si vireaza *impozit pe veniturile din activitati independente in cota de 10%*.

In speta nu se pot retine argumentele prezentate in raportul de inspectie fiscala .

Constatarile din actul de control vizeaza strict rationamentul ca societatea trebuia sa incheie contracte de munca pentru muncitorii zilieri , avind in consecinta obligatii fiscale de natura impozitului pe salarii si contributiilor sociale aferente

Rationament din raportul de inspectie fiscala/19.10.2005 (care a condus la stabilirea impozitului pe veniturile din salarii si contributiilor sociale - aferente sumelor achitate muncitorilor zilieri) :

- porneste de la afirmatia ca “muncitorii zilieri au prestat mai mult de 2 ore pe zi” (fara a se aduce nici un argument in sprijinul acesteia , nici macar de genul compararii volumului de lucrari efectuate de zilieri - cu perioada de timp in care au fost executate).

- este continuat cu invocarea cadrului legal care se aplica obligatoriu in cazul programului de lucru mai mare de 2 ore pe zi , respectiv art. 81 litera c) si art 101 din Legea 53/2003 privind Codul muncii .

Din enuntul articolelor de lege mentionate mai sus nu rezulta insa acest caracter obligatoriu, acestea fiind formulate ca o posibilitate pentru angajator in cazul prestarii unor munci cu caracter sezonier de catre terti , sau in cazul in care munca prestata este are o durata mai mare de 2 ore :

- art. 81 litera c) . din Codul muncii : “Contractul individual de muncă poate fi încheiat pentru o durată determinată numai în următoarele cazuri: ...desfășurarea unor activități cu caracter sezonier”. (Accentul este pus de legiuitor pe contractul de munca de acest gen , rezultind ca poate fi incheiat numai in anumite cazuri printre care si cazul prestarii unei munci sezoniere ; organul de control inverseaza sensul textului de lege punind accentul pe munca cu caracter sezonier si instituind de la sine obligativitatea intocmirii unor asemenea contracte de munca in cazul acesteia).

-art. 101 (1) : “Angajatorul poate încadra salariați cu program de lucru corespunzător unei fracțiuni de normă de cel puțin două ore pe zi, prin contracte individuale de muncă pe durată

nedeterminată sau pe durată determinată, denumite contracte individuale de muncă cu timp parțial. (Legiuitorul enunța o posibilitate de încadrare a unor muncitori care prestează cel puțin 2 ore pe zi, și anume pe baza contractelor de muncă încheiate - posibilitatea care are legătura cu întregul context al legii, respectiv Codul muncii. Nu instituie obligativitatea și singularitatea acestui mod de exprimare a voinței părților, pornind de la simplul criteriu al duratei prestației - așa cum interpretează în mod forțat organul de control).

Chiar în condițiile în care afirmatia referitoare la faptul că muncitorii zilieri au prestat mai mult de 2 ore pe zi ar fi fost susținută de constatări concrete sau de declarații luate persoanelor în cauză - cadrul legal invocat nu justifică măsurile luate.

Intrucât modul în care a procedat societatea este prezentat în raportul de inspecție doar cu titlu informativ ("SCDVV Odobesti are întocmit pentru personalul sezonier - zilieri contracte civile de prestări servicii pentru care calculează un impozit unic în cota de 10% aplicată asupra sumei brute, pagina 7 din actul de control) - prin "procesul verbal de cercetare la fața locului"/17.02.2006, înaintat cu adresa nr. 3860/20.02.2006 se aduc următoarele clarificări :

-referitor la contractele încheiate cu muncitorii zilieri pentru perioada 05.2004 - 08.2005 : pentru perioada menționată unitatea are încheiate contracte civile de prestări servicii în baza prevederilor ... Codului civil, cu persoane fizice în calitate de prestatori de servicii ; pentru perioada lucrărilor agricole de sezon ... unitatea a încheiat astfel de contracte civile cu toți prestatorii";

-referitor la impozitul în cota de 10% reținut de către unitate în perioada 05.2004 - 08.2005 pentru muncitorii zilieri : în urma controlului se constată că pentru veniturile realizate de aceste persoane unitatea a reținut un impozit în cota de 10% ;

-referitor la modul de evidențiere, declarare și virare a impozitului în cota de 10% reținut de la muncitorii zilieri și a impozitului pe salarii aferent angajaților cu contract de muncă în perioada 05.2004 - 08.2005 :... unitatea a calculat impozit în cota de 10% aferent veniturilor realizate de prestatori și impozit pe veniturile din salarii aferente angajaților cu contracte de muncă , care au fost înregistrate lunar în evidența contabilă...; prin declarația 100 unitatea a declarat lunar la organul fiscal teritorial la poziția "impozit pe veniturile din salarii" atât impozitul de 10% reținut de la prestatori cât și impozitul aferent angajaților cu contract de muncă și tot în acest cont a efectuat viramentele .

Urmare acestor clarificări, rezultă că societatea a aplicat una din variantele legale prezentate în adresa MFP nr. 264937/16.01.2006 (dacă se încheie convenții/contracte potrivit Codului civil - angajatorul reține și virează impozit pe veniturile din activități independente în cota de 10%).

În consecință petenta nu datorează impozitul pe salarii și contribuțiile sociale stabilite prin raportul de inspecție fiscală (aceste obligații fiind datorate doar de către unitățile care ar fi aplicat varianta încheierii contractelor individuale de muncă) - la acest capăt de cerere contestația urmează să fie admisă.

Având în vedere aspectele prezentate mai sus, în temeiul cadrului legal prezentat în decizie și art. 186 din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE :

1. **Admiterea contestației pentru suma de... lei**, în structura următoare :

-lei-

Specificatie	Debit	Dobinzi	Penalitati
Fond somaj angajator
CASS angajator			

CAS angajator			
Fond de risc si accident			
Impozit pe salarii			
CAS angajati			
CASS angajati			
Fond somaj angajati			

2.Respingerea contestatiei ca fiind neintemeiata pentru suma de .. lei reprezentind :
impozit pe profit = .. lei ; dobinzi impozit pe profit = ... lei ; penalitati impozit pe profit = ... lei
, stabilite de reprezentantii SAF - ACF Vrancea ,prin raportul de inspectie fiscala si decizia de
impunere / 19.10.2005.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Judetean Vrancea in termen de 6 luni de la
comunicare , conform art. 188(2) din Codul de procedura fiscala aprobat prin OG nr. 92/2003 R,
coroborat cu art. 11(1) din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004.