

DECIZIA nr. 78

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de Activitatea de Control Fiscal, asupra contestatiei depuse de societatea X impotriva Deciziilor de impunere nr. 1 si 2 din Raportului de inspectie fiscala incheiat de organele Activitatii de Control Fiscal Galati, Serviciul Conformitate fiscala, prin care au fost stabilite societatii obligatii suplimentare, reprezentand:

1. Impozit pe profit
 - Dobanzi
 - Penalitati de intarziere
2. Impozitul pe venitul din salarii
 - Dobanzi
 - Penalitati de intarziere
3. CAS angajator
 - Dobanzi
 - Penalitati de intarziere
4. CAS asigurati
 - Dobanzi
 - Penalitati de intarziere
5. contributia unitatii la fondul de somaj
 - Dobanzi
 - Penalitati de intarziere
6. CASS angajator
 - Dobanzi
 - Penalitati de intarziere
7. CASS asigurati
 - Dobanzi
 - Penalitati de intarziere
8. Contributia de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale
 - Dobanzi
 - Penalitati de intarziere
9. Contributia la fondul special de solidaritate sociala
 - Dobanzi
 - Penalitati de intarziere
10. Contributia la fondul special de sustinere a invatamantului de stat
 - Dobanzi
 - Penalitati de intarziere
11. Fondul de pensii si asigurari sociale ale agricultorilor
 - Dobanzi
 - Penalitati de intarziere
12. Impozit pe venituri din investitii

In Raportul de inspectie fiscala, referitor la masurile contestate, organele de control ale Activitatii de Control Fiscal au consemnat urmatoarele:

1. Impozitul pe profit

Pentru anul 2005, fata de impozitul constituit de societate, organul de control nu a determinat diferente. Pentru neplata la termene legale au fost calculate in timpul controlului dobanzi si penalitati de intarziere , in conformitate cu OG 92/2003 republicata. Dobanzile si penalitatile de intarziere au fost calculate pana la data de 31.12.2005.

Prin sentinta penala nr. 3053/25.11.2002 P. N. a fost obligata la plata cu titlu de despagubiri civile a sumei X (subventii si majorari pentru subventii platite nelegal). Sentinta a fost definitiva si investita cu titlu executoriu.

Conform declaratiei data de debitoare, autentificata notarial, o parte din suma pe care aceasta o datoreaza cu titlu de despagubiri civile a fost compensata cu valoarea actiunilor detinute de societate. Compensarea a fost retinuta prin procesul verbal de executare silita intocmit de executorul judecatoresc pentru punerea in aplicare a sentintei civile.

Operatiunile nu au fost inregistrate in contabilitate. Organul de control a procedat la inregistrarea in contabilitate a operatiunilor de mai sus.

Din impozitarea veniturilor datorate cu titlu de despagubiri civile la data de 18.04.2005, societatea datoreaza un impozit pe profit suplimentar. In timpul controlului s-au calculat dobanzi si penalitati de intarziere. Dobanzile au fost calculate pana la data de 31.12.2005.

2. Impozitul pe venitul din salarii

Pentru perioada ianuarie 2001- august 2004, obligatia privind impozitul pe venitul din salarii nu a fost virata in totalitate.

Pentru neplata la termenele legale a impozitului pe venitul din salarii au fost calculate in timpul controlului majorari de intarziere si dobanzi si penalitati de intarziere. Majorarile si penalitatile de intarziere au fost calculate pana la data de 31.12.2005.

3. Contributia de asigurari sociale datorata de angajator

Pentru perioada ianuarie-martie 2001 societatea a constituit obligatia privind contributia de asigurari sociale datorata de angajator, ramanand o diferenta de virat .

Pentru neplata la termene legale a contributiei de asigurari sociale datorate de angajator si pentru diferenta ramasa de virat in suma de , au fost calculate in timpul controlului pana la data de 31.12.2005 , majorari si dobanzi, precum si penalitati de intarziere.

Pentru perioada iunie 2005, septembrie si octombrie 2005 societatea a constituit obligatia privind contributia de asigurari sociale datorata de angajator. Organul de control a stabilit pentru aceeasi perioada o contributie in suma de ... , rezultand o diferenta de ...

In urma controlului efectuat s-a constatat ca societatea a inregistrat statele de plata si implicit cheltuielile cu salariile in lunile in care societatea a dispus de fonduri si nu la momentul la care s-au efectuat prestatiile de catre salariati.

In nota explicativa, dna P. N. membru in comisia de lichidare, motiveaza inregistrarea tardiva a cheltuielilor cu salariile ca urmare a lipsei fondurilor. In lunile in

care au existat lichiditati , comisia de lichidare a inregistrat cheltuielile cu salariile, a declarat si virat toate obligatiile ce decurg din acestea. Au fost incalcate prevederile art. 22 si 23 din Legea 19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale unde se precizeaza: “ calculul si plata CAS datorata de asigurati (persoane care desfasoara activitati pe baza de contract individual de munca) si angajatorii acestora se face lunar de catre angajatori.” S-au incalcat prevederile art.29 din Legea 19/2000 : “ Termenele de plata pentru contributia de asigurari sociale sunt.... Data stabilita pentru plata drepturilor salariale lunar , dar nu mai tarziu de data de 20 a lunii urmatoare celei pentru care se datoreaza plata”.

Organul de control nu-si insuseste punctul de vedere al comisiei de lichidare. Astfel, s-a procedat la repunerea statelor de plata la momentul la care se refera (cand s-au efectuat prestatiile) si constituirea obligatiilor aferente salariilor lunar. In timpul controlului s-au calculat majorari de intarziere si dobanzi si a penalitati de intarziere.

4. Contributia pentru asigurari sociale datorata de asigurati

Pentru diferenta de contributii ramasa neachitata aferenta perioadei 01.2001-03.2001, s-au calculat majorari de intarziere si dobanzi si penalitati de intarziere.

Ca si in cazul celorlaltor contributii aferente salariilor, contributia de asigurari sociale datorata de asigurati nu a fost constituita, declarata si virata de catre angajator lunar, conform prevederilor art. 22,23 si 29 din Legea nr. 19/2000, ci in functie de disponibilitatile financiare ale societatii, in lunile in care au fost acordate salariile. Prin repunerea obligatiilor in lunile la care se refera drepturile salariale, tinadu-se cont de data scadenta a obligatiilor si momentul virarii acestora de catre societate, s-au calculat in timpul controlului majorari de intarziere si dobanzi.

5. Contributia de asigurari pentru somaj

In conformitate cu art. 22 din Legea nr. 1/1991 si respectiv art. 26, alin. 1 din Legea nr. 76/2002 “ angajatorii au obligatia de a plati lunar o contributie la bugetul asigurarilor pentru somaj... aplicata asupra fondului total de salarii brute lunare”. La art. 27 din Legea 76/2002 se precizeaza ca “ angajatorii au obligatia de a retine si a vira lunar contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj in cota de 1% aplicata asupra salariului de baza brut lunar.”

Termenul de plata a contributiilor la bugetul asigurarilor pentru somaj este de cel mult 5 zile de la data stabilita pentru plata drepturilor salariale (art. 31 din Legea 76/2002) pentru perioada ianuarie 2001- decembrie 2003 si 25 a lunii urmatoare pentru perioada ianuarie 2004- octombrie 2005.

Societatea a constituit contributiile la bugetul asigurarilor pentru somaj in lunile in care societatea a beneficiat de fonduri si a acordat drepturile salariale.

Organul de control a procedat la inregistrarea statelor de plata in lunile la care se refera , constituind obligatiile aferente salariilor luna de luna , avand in vedere ca prevederile legale nu conditioneaza inregistrarea si virarea acestor sume de plata drepturilor salariale.

Rezulta urmatoarele obligatii de virat:

- majorari de intarziere si dobanzi
- penalitati de intarziere

6. Contributia de asigurari sociale de sanatate datorata de angajator

Pentru neplata la termene legale au fost calculate majorari de intarziere si dobanzi si penalitati de intarziere.

7. Contributia de asigurari sociale de sanatate datorata de asigurati

Pentru neplata la termene legale au fost calculate majorari de intarziere si dobanzi si penalitati de intarziere.

8. Contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale

Pentru neplata la termene legale au fost calculate majorari de intarziere si dobanzi si penalitati de intarziere.

9. Contributia la Fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap

Pentru neplata la termene legale au fost calculate majorari de intarziere si dobanzi si penalitati de intarziere.

10. Contributia la Fondul special de sustinere a invatamantului de stat

Pentru neplata la termene legale au fost calculate majorari de intarziere si dobanzi si penalitati de intarziere.

11. Fondul de pensii si asigurari sociale ale agricultorilor

Pentru neplata la termene legale au fost calculate majorari de intarziere si dobanzi si penalitati de intarziere.

12. Venituri din investitii

In lunile iunie, august, septembrie si octombrie 2005, societatea a distribuit catre actionari diverse sume, proportional cu ponderea actiunilor detinute de acestia in capitalul social. Capitalul social subscris varsat al societatii este de ... Organul de control a procedat la impozitarea cu 10 % a excedentului dintre suma distribuita actionarilor si capitalul social subscris varsat, ca venit impozabil realizat din lichidarea persoanei juridice, in conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privin Codul fiscal, cap. V, art. 66, alin. 6, art. 67, alin. 3, literele d) si f).

Impozitul astfel constituit este in suma de ..., cu termen de virare pana la data depunerii situatiei financiare finale la oficiul registrului comertului, intocmita de lichidatori.

Compensarea debitului de plata in suma de ... reprezentand despagubiri civile, cu sumele rezultate din lichidarea societatii, atrage obligatia societatii de a retine si vira impozitul datorat pentru suma distribuita actionarilor de 10 % din suma distribuita, in conformitate cu legea nr. 571/2003, cap. V, art. 66, alin. 6, art. 67, alin. 3, lit d) si f). Impozitul astfel constituit in suma de ... are termen de plata la data depunerii situatiei financiare finale.

Petenta contesta masurile dispuse prin Raportul de inspectie fiscala incheiat de organele Activitatii de Control Fiscal si Deciziile de impunere .

Prin contestatia formulata, petenta solicita anulara (eventual recalcularea) obligatiilor inscrise in Deciziile de impunere referitoare la obligatiile fiscale suplimentare si anume:

1. Impozit pe profit
 - Dobanzi
 - Penalitati de intarziere
2. Impozitul pe venitul din salarii
 - Dobanzi
 - Penalitati de intarziere
3. CAS angajator
 - Dobanzi
 - Penalitati de intarziere
4. CAS asigurati
 - Dobanzi
 - Penalitati de intarziere
5. contributia unitatii la fondul de somaj
 - Dobanzi
 - Penalitati de intarziere
6. CASS angajator
 - Dobanzi
 - Penalitati de intarziere
7. CASS asigurati
 - Dobanzi
 - Penalitati intarziere
8. Contributia de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale
 - Dobanzi
 - Penalitati de intarziere
9. Contributia la fondul special de solidaritate sociala
 - Dobanzi
 - Penalitati de intarziere
10. Contributia la fondul special de sustinere a ainvatamantului de stat
 - Dobanzi
 - Penalitati de intarziere
11. Fondul de pensii si asigurari sociale ale agricultorilor
 - Dobanzi
 - Penalitati intarziere
12. Venituri din investitii

Contestatoarea isi intemeiaza contestatia pe urmatoarele considerente:

1) La cap. II , pct. 1 din Raportul de inspectie fiscala referitor la “ impozitul pe profit”, se arata ca P. N. , conform sentintei civile a fost obligata la plata sumei de ... ca despagubiri civile catre societatea X , suma ce a fost compensata, in urma renuntarii acesteia la actiunile ce le detinea, cu c/valoarea acestora si-a acoperit in totalitate debitul.

Aceasta suma a fost impozitata de catre organul de control cu 16%, calculandu-se si dobanzi si penalitati de intarziere. In Codul Fiscal, la cap. II , privind “ Calculul profitului impozabil”, art. 20 –referitor la venituri neimpozabile se arata : urmatoarele venituri sunt neimpozabile la calculul profitului impozabil: b) diferentele favorabile de valoare a titlurilor de participare, inregistrate ca urmare a incorporarii rezervelor, beneficiilor....”

Deci, suma ce i se cuvenea lui P. N. rezultata din beneficiul obtinut de societate in urma vanzarii activelor si impartit la numarul total de actiuni, reprezinta titlu de participare la beneficiu. Petenta considera illogic sa platesti impozit pe profit pentru o suma de care societatea a fost pagubita si apoi si-a recuperate –o , indiferent daca a fost sau nu inregistrata in contabilitate.

2) Calculul impozitului pe venituri din salarii regasit in Raportul de inspectie fiscala la punctual 3, precum si a tuturor obligatiilor legate de salarii pentru perioada 1 martie 2001- august 2004 este gresit, intrucat organul de control a constituit obligatii lunare, desi societatea nu a constituit si platit lunar salarii, ci numai atunci cand a dispus de fondul necesar achitarii atat a salariilor cat si a obligatiilor legate de acestea, conform Procesului verbal nr. 82, recunoscut si de organul fiscal.

Petenta solicita anularea deciziei privind impozitul pe venitul din salarii, intrucat societatea a constituit si virat conform legii sumele datorate, care conform art. 58 (cap. III- venituri din salarii) din Codul Fiscal, referitor la termenul de plata a impozitului se arata: “ Platitorii de salarii si de venituri asimilate salariilor au obligatia de a calcula si a retine impozitul aferent veniturilor fiecarei luni la data efectuarii platii acestor venituri, precum si a-l vira la bugetul de stat pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare.”

In consecinta, petenta solicita anularea deciziei privind impozitul pe venitul din salarii, intrucat societatea a constituit si virat conform legii sumele datorate, neavand sume de plata catre bugetul consolidate de stat, intrucat si suma de..., ramasa neplatita este prescisa.

3-4) Contributia de asigurari sociale datorate de angajator, a fost calculata de catre organul de control in acelasi mod gresit ca si impozitul pe venitul din salarii, care a constituit ca obligatii a angajatorului sume pentru fiecare luna calendaristica , aratand in actul de inspectie, ca societatea a incalcat Legea 19 din 2000, unde se precizeaza “ termenele de plata pentru contributia de asigurari sociale... data stabilita pentru plata drepturilor salariale lunar, darn u mai tarziu de data de 20 a lunii urmatoare.”

Termenul de plata pentru CAS , in cazul petentei (conform Procesului – Verbal) este data stabilita – cand unitatea are fonduri, dar nu mai tarziu de data de 20 a lunii urmatoare celei in care s-a facut plata , lucru pe care unitatea l-a respectat.

In normele Codului de Procedura Fiscala, la cap. II Principii generale de conduita in administrarea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidate, art. 7 (2) se arata ca : Organul fiscal este indreptatit sa examineze din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului...”

Pentru perioada iunie- octombrie 2005, organul de control a constituit la CAS angajator si angajat mai mult decat societatea, fara a explica de ce.

In luna iunie si octombrie 2005 a fost platit un membru al comisiei de lichidare pentru anumite servicii juridice facute societatii ca mandat commercial. Conform L 31/1990 , republicata, la art. 264(1) se arata ca “ numirea lichidatorilor in societatile pe actiuni se face de AGA, conditie pe care dl. C. I. o indeplineste. Pentru mandatul

comercial , C. I. , ales de AGA , lichidator, ce nu are contract de munca si nu indeplineste nici o conditie conform legii, nu trebuie sa se constituie ca obligatie la CAS (angajator si angajat).

5) Petenta solicita anularea deciziei de impunere privind Contributia de asigurari de somaj, intrucat a fost calculata de catre organul de control fiscal in acelasi mod, inregistrand statele de plata si obligatiile legate de salarii (somaj)n luna de luna si nu asa cum au fost constituite si platite de societate, atunci cand a dispus de fonduri.

La art. 23(1) din Normele Codului de Procedura Fiscala se stipuleaza :...” dreptul de creanta fiscala si obligatii fiscale correlative se nasc in momentul in care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le genereaza.”

In nici unul din actele normative invocate de organul de control (L nr. 1/1991, art. 22 si L76/2002 art. 26) nu se arata obligatia expresa a contribuabilului de a constitui si plati luna de luna dari catre bugetul statului legate de salarii , mai ales cand acesta este insolubil.

6-7) Petenta solicita anularea “ Deciziei de impunere” privind Contributiile de asigurari de sanatate datorate de angajator si angajati intrucat calculul acestora s-a facut intr-un mod defectuos .

Pentru a dovedi neconcordanța între modul de calcul a creanțelor privind CASS facut de Casa Judeteana de Sanatate si organul de control fiscal, petenta ataseaza in copie adresa nr. 6130/14.10.2004 prin care Casa jud. de sanatate arata ca la data de 31.12.2003 societatea avea datorii catre aceasta in suma totala de ... lei.

In data de 29.07.2004 societatea a achitat toate dările legate de salarii , iar la CASS conform calculelor organului de control fiscal (unde s-au platit si ... in plus) este de ... lei (dupa 7 luni) de aproape 6 ori mai mare decat al Casei jud. de sanatate.

Calculul majorarilor de intarziere si a dobanzilor la unele contributii (CAS, CASS, Somaj) nu este facut cu respectarea OMF 620/1997 pct. 2.2. Deasemenea modul de compensare a datoriilor si majorarilor de intarziere nu s-a facut cu respectarea OG 92/2003- art. 104.1.

8,9,10) Petenta solicita anularea Deciziilor de impunere privind Contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale, Contributia la fondul special de solidaritate pentru persoane cu handicap si Contributia la fondul special de sustinere a invatamantului de stat pentru motivele aratate anterior.

11) Petenta solicita anularea Deciziei de impunere referitoare la Fondul de pensii si asigurari sociale ale agricultorilor, intrucat asa cum se arata si in Raportul intocmit de organul fiscal, era datorat anterior lui 2001(din 1999) si unitatea l-a platit in totalitate dupa mai mult de 5 ani, s-au calculate totusi dobanzi si penalitati desi suma era prescisa.

12) Referitor la Decizia de impunere privind veniturile din investitii , petenta nu isi insuseste punctual de vedere al organului de control care impoziteaza cu 10% excedentul dintre suma distribuita actionarilor si capitalul social varsat, intrucat la cap. V , art. 65(1/e) din Codul Fiscal se arata: “ veniturile din investitii cuprind: e) venituri din lichidare/ dizolvare fara lichidare a unei persoane juridice. Reprezinta titlu de valoare orice valori mobiliare ...,precum si partile sociale, iar potrivit art. III, alin. (2), (5) din OUG 138/2004, modificata prin L 163/2005 (2) se arata” in cazul titlurilor de valoare dobandite pana la 31 mai 2005 inclusiv , cota de impozit este de 1% indiferent de data instrainarii acestora.” Prevederile legale aratate indreptatesc petenta sa afirme ca excedentul dintre suma distribuita actionarilor si capitalul social varsat trebuie impozitat

cu 1% si nu cu 10%. In plus, aceasta decizie de impunere nu trebuia emisa acum, intrucat legea permite virarea impozitului pe venitul din investitii la sfarsitul lichidarii.

Totodata, intrucat controlul fiscal s-a efectuat cu tardivitate (aproximativ 1 an) fata de cererea initiala a petentei, petenta solicita calculul majorarilor de intarziere si dobanzi numai pana la acea data.

Avand in vedere cele aratate si faptul ca organul fiscal a dispus luarea de masuri asiguratorii pentru recuperarea creantelor de la societatea x, petenta solicita suspendarea actului administrativ fiscal pana la solutionarea contestatiei.

Luand in considerare constatările organelor de control, motivele invocate de contestatara, documentele existente la dosarul cauzei, coroborate cu prevederile actelor normative in vigoare in perioada verificata, se retin urmatoarele:

1. Impozit pe profit

In fapt, prin sentinta penala nr. 3053/25.11.2002 Papadopol Niculina a fost obligata la plata cu titlu de despagubiri civile a sumei 7578 lei, reprezentand subventii si majorari pentru subventii platite nelegal. Sentinta a fost definitiva si investita cu titlu executoriu.

Conform declaratiei data de debitoare, autentificata notarial, o parte din suma pe care aceasta o datoreaza cu titlu de despagubiri civile de 5689 lei a fost compensata cu valoarea actiunilor detinute in societate. Compensarea a fost retinuta prin procesul verbal de executare silita intocmit de executorul judecatoresc pentru punerea in aplicare a sentintei civile.

Cauza supusa solutionarii este daca organul de control a procedat corect la inregistrarea in contabilitate a operatiunilor descrise mai sus, impozitand veniturile datorate cu titlu de despagubiri civile la data de 18.04.2005.

In drept, se aplica prevederile art. 19, alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal: ” (1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. [...].

Motivatia petentei care se bazeaza pe prevederile art. 20, lit. b din Codul Fiscal este nefondata, intrucat aceste venituri nu reprezinta “diferentele favorabile de valoare a titlurilor de participare, inregistrate ca urmare a incorporarii rezervelor, beneficiilor sau primelor de emisiune la persoanele juridice la care se detin titluri de participare, precum si diferentele de evaluare a investitiilor financiare pe termen lung [...]”. Veniturile compensate de organul fiscal cu valoarea actiunilor detinute in societate de catre P. N. in suma de ...lei reprezinta despagubiri civile. Aceste venituri nu reprezinta venituri neimpozabile, neincadrandu-se la art. 20 din Codul Civil, referitor la “venituri neimpozabile”.

2. Impozitul pe venitul din salarii

In fapt, pentru perioada 1 martie 2001- august 2004 organul de control a repus cheltuielile cu salariile in lunile la care acestea se refera si a constituit impozitul pe venitul din salarii lunar, desi societatea nu a constituit si nu a platit lunar salarii, ci numai atunci cand a dispus de fondul necesar achitarii atat a salariilor cat si a obligatiilor legate de acestea.

Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal a stabilit corect majorari de intarziere, dobanzi si penalitati de intarziere pentru neplata impozitului pe venitul din salarii la termenele legale, considerate de organul de control data de 25 a lunii urmatoare celei pentru care se cuvin aceste drepturi.

In drept, se aplica urmatoarele prevederi legale:

- pentru perioada martie 2001- decembrie 2001 se aplica OG 73/1999 privind impozitul pe venit, care stipuleaza la art. 25 urmatoarele: “Platitorii de salarii si de venituri asimilate salariilor au obligatia de a calcula si a retine impozitul aferent veniturilor fiecarei luni, la data efectuarii platii acestor venituri, precum si de a-l vira la bugetul de stat la termenul stabilit pentru ultima plata a drepturilor salariale efectuata pentru fiecare luna, dar nu mai tarziu de data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei pentru care se cuvin aceste drepturi.”

- Pentru perioada ianuarie 2002- decembrie 2003 se aplica OG 7/2001 privind impozitul pe venit si HG 54/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG 7/2001 privind impozitul pe venit, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza la art. 25 si in normele referitoare la acest articol urmatoarele: “Platitorii de salarii si de venituri asimilate salariilor au obligatia de a calcula si a retine impozitul aferent veniturilor fiecarei luni, la data efectuarii platii acestor venituri, precum si de a-l vira la bugetul de stat pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare.

- Norme metodologice:

1. Impozitul pe veniturile din salarii se calculeaza si se retine lunar, pe baza statelor de salarii, de angajatorii care au sediul sau domiciliul in Romania.

[...]5. Impozitul calculat si retinut lunar se vireaza la bugetul de stat pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei pentru care se platesc aceste venituri.

- pentru perioada ianuarie 2004- august 2004 se aplica Legea 571/2003 privind Codul fiscal, care stipuleaza urmatoarele:

art. 58 : “ (1) Beneficiarii de venituri din salarii datoreaza un impozit lunar reprezentand plati anticipate, care se calculeaza si se retine la sursa de catre platitorii de venituri.”

art. 60: “ Platitorii de salarii si de venituri asimilate salariilor au obligatia de a calcula si de a retine impozitul aferent veniturilor fiecarei luni, la data efectuarii platii acestor venituri, precum si de a-l vira la bugetul de stat pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei pentru care se platesc aceste venituri.”

Fata de textele de lege mentionate anterior, se retine faptul ca organul fiscal a calculat si retinut lunar in mod legal impozitul pe venitul din salarii, chiar daca aceste salarii au fost platite cu intarziere de catre angajator si de asemenea a calculat legal accesorii pentru viramentele facute cu intarziere in contul impozitului pe venitul din salarii. Conform textelor de lege invocate pentru perioada 2001-2004, platitorii de salarii au obligatia de a vira impozitul pe venitul din salarii pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei pentru care se platesc aceste venituri. Intrucat luna pentru care se platesc veniturile salariale o reprezinta luna in care este efectuata prestatia de catre angajat, impozitul pe veniturile din salarii se datoreaza pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare , chiar daca veniturile salariale, in speta in cauza, sunt platite cu intarziere. Totodata legea specifica faptul ca impozitul pe venitul din salarii este un impozit care se datoreaza lunar.

In consecinta , se respinge ca neintemeiata contestatia pentru capatul de cerere privind impozitul pe venitul din salarii si accesoriile aferente .

3. Contributia de asigurari sociale datorata de angajator si asigurati

In fapt, in urma controlului efectuat, pentru perioada aprilie 2001- iunie 2004, s-a constatat ca societatea a inregistrat statele de plata si implicit cheltuielile cu salariile in lunile in care societatea a dispus de fonduri si nu la momentul la care s-au efectuat prestatiile de catre salariati.

Cauza supusa solutionarii este daca organul de control a procedat corect la repunerea statelor de plata la momentul la care se refera (cand s-au efectuat prestatiile) si constituirea obligatiilor privind contributia de asigurari sociale.

In drept, se aplica urmatoarele prevederi legale:

- art. 22, alin 1 din Legea nr. 19/2000 privin sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale: “ Calculul si plata contributiei de asigurari sociale, datorata de asiguratii prevazuti la art. 5 alin. 1 pct. I, II, VI si de angajatorii acestora, se fac lunar de catre angajatori”

- art. 23, alin. 1 din Legea nr. 19/2000 privin sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale: “Baza de calcul a contributiei individuale de asigurari sociale in cazul asiguratilor o constituie: a) salariile individuale brute, realizate lunar, inclusiv sporurile si adaosurile, reglementate prin lege sau prin contractul colectiv de munca, si/sau veniturile asiguratilor prevazuti la art. 5 alin. 1 pct. I, II si VI.”

- art. 24 , alin. 1 din Legea nr. 19/2000 privin sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale: “ 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 , precum si veniturile brute lunare realizate de asiguratii prevazuti la art. 5 alin. 1 pct. IV.”

- art. 29, lit.a din Legea nr. 19/2000 privin sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale: “ Termenele de plata a contributiei de asigurari sociale sunt:) data stabilita pentru plata drepturilor salariale pe luna in curs, in cazul angajatorilor care efectueaza plata drepturilor salariale lunar, dar nu mai tarziu de data de 20 a lunii urmatoare celei pentru care se datoreaza plata.”

Fata de textele mentionate anterior, petenta avea obligatia sa calculeze si sa vireze obligatiile privind contributiile de asigurari sociale datorate de angajator si asigurati, lunar, chiar daca salariile au fost platite cu intarziere angajatilor. In consecinta , organul fiscal a calculat in mod legal dobanzile si penalitatile de intarziere aferente.

In ceea ce priveste CAS angajator in suma de ...lei si CAS asigurati in suma de ... lei, obligatii contestate de petenta, acestea se compun din:

a) CAS angajator: ... lei-obligatie constituita de agent si nevirata si ...lei – diferenta constituita de organul fiscal pentru angajatul C. I. angajat in perioada iunie-octombrie 2005, pentru care petenta sustine ca nu datoreaza CAS intrucat nu se incadreaza in prevederile stipulate in M.O. 140(1.04.2000) – art. 5(1).

b) CAS angajati : ...lei- obligatie constituita de petenta si nevirata si...lei-diferenta constituita de organul fiscal pentru angajatul C. I. angajat in perioada iunie-octombrie 2005, pentru care petenta sustine ca nu datoreaza CAS intrucat nu se incadreaza in prevederile stipulate in M.O. 140(1.04.2000) – art. 5(1).

In drept, se aplica prevederile Legii 19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale, modificata si completata de OUG 9/2003, care stipuleaza: la art. 5 urmatoarele :

“ (1) *In sistemul public sunt asigurate obligatoriu, prin efectul legii:*

IV. persoanele care realizeaza un venit brut pe an calendarisitic, echivalent cu cel putin 3 salarii medii brute, si care se afla in una din situatiile urmatoare:

d) persoane autorizate sa desfasoare activitati independente;

f) alte persoane care realizeaza venituri din activitati profesionale;”

Intrucat pentru perioada iunie-octombrie 2005, se aplica prevederile mentionate mai sus, petenta este obligata sa constituie si sa vireze contributiile de asigurari sociale datorate de angajator si angajati pentru juristul C. I., platit pentru servicii juridice prestate catre societate.

4. Contributia de asigurari pentru somaj

In fapt, in urma controlului efectuat, pentru perioada ianuarie 2001- octombrie 2005, s-a constatat ca societatea a inregistrat statele de plata si implicit cheltuielile cu salariile in lunile in care societatea a dispus de fonduri si nu la momentul la care s-au efectuat prestatiile de catre salariati.

Cauza supusa solutionarii este daca organul de control a procedat corect la repunerea statelor de plata la momentul la care se refera (cand s-au efectuat prestatiile) si constituirea obligatiilor privind contributia unitatii si asiguratilor la fondul de somaj, avand in vedere ca legislatia nu conditioneaza inregistrarea si virarea acestor sume de plata drepturilor salariale..

In drept, se aplica prevederile:

- art. 22 din Legea 1 /1991 privind protectia sociala a somerilor si reintegrarea lor profesionala care stipuleaza: “ *Fondul necesar pentru plata ajutorului de somaj, a ajutorului de integrare profesionala si a alocatiei de sprijin se constituie din urmatoarele surse:*

a) o cota de 5% aplicata asupra fondului de salarii realizat lunar, in valoare bruta, de persoanele fizice si juridice romane si straine cu sediul in Romania, care angajeaza personal roman[...]”

b) o contributie de 1% din salariu de baza lunar de incadrare brut, platita de salariatii persoanelor fizice si juridice prevazute la lit. a) [...]”

- Legea 76/2000 privind sistemul asigurarilor pentru somaj si stimularea ocuparii fortei de munca, care la art. 26,27, 31 prevede urmatoarele:

“Art. 26

(1) Angajatorii au obligatia de plati lunar o contributie la bugetul asigurarilor pentru somaj, in cota de 5%, aplicata asupra fondului total de salarii brute lunare realizate de asiguratii prevazuti la art. 19[...]

Art. 27

Angajatorii au obligatia de a retine si de a vira lunar o contributie individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj, in cota de 1%, aplicata asupra salariului de baza lunar brut, pentru asiguratii prevazuti la art. 19 lit. a)-d) sau, dupa caz, pentru asiguratii prevazuti la art. 19 lit. e), asupra veniturilor brute lunare realizate.”

Art. 31

(1) Termenul de plata a contributiilor la bugetul asigurarilor pentru somaj este, dupa caz, de cel mult 5 zile de la:

a) data stabilita pentru plata drepturilor salariale[...], in cazul angajatorilor care efectueaza plata acestor drepturi o singura data pe luna

b) data stabilita pentru plata chenzinei a doua, in cazul angajatorilor care efectueaza plata drepturilor chenzinal

[...]

(2) Pentru neplata contributiilor datorate la termenele prevazute la alin. (1) se aplica majorari de intarziere potrivit reglementarilor legale privin executarea creantelor bugetare.”

In ceea ce priveste motivatia petentei ca dreptul de creanta si obligatia corelativa se nasc in omentul in care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le genereaza, potrivit art. 23 (1) din Codul de procedura fiscala, continutul corect al art. 23 (1) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu aplicabilitate de la 01.01.2004 este : “ Daca legea nu prevede altfel , dreptul de creanta fiscala si obligatia corelativa bse nasc in momentul in care, potrivit legii, se constituie baza de impunere.” Intrucat contributia de asigurari pentru somaj este reglementata de legi speciale si anume: Legea 1/1991, urmata de Legea 76/2000, in care conform textelor mentionate anterior se arata obligatia angajatorilor de a retine si a plati lunar contributiile la bugetul asigurariului pentru somaj, fara sa conditioneze virarea acestor sume de plata drepturilor salariale, petenta avea obligatia sa calculeze si sa vireze obligatiile privind contributiile de asigurari penrtu somaj lunar. In consecinta, petenta datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere, aferente fondului de somaj .

5. Contributia de asigurari sociale de sanatate datorata de angajator si angajati

In fapt, in urma controlului efectuat, pentru perioada ianuarie 2001- august 2004, s-a constatat ca societatea a inregistrat statele de plata si implicit cheltuielile cu salariile in lunile in care societatea a dispus de fonduri si nu la momentul la care s-au efectuat prestatiile de catre salariati.

Cauza supusa solutionarii este daca organul de control a procedat corect la repunerea statelor de plata la momentul la care se refera (cand s-au efectuat prestatiile) si constituirea obligatiilor privind contributia de asigurari sociale de sanatate, avand in vedere ca legislatia nu conditioneaza inregistrarea si virarea acestor sume de plata drepturilor salariale..

In drept, sunt aplicabile urmatoarele prevederi legale:

-pentru perioada ianuarie 2001-noiembrie 2002 – Legea 145/1997 privind asigurarile sociale de sanatate, care stipuleaza :

art. 52

“(1) Persoana asigurata are obligatia platii unei contributii banesti lunare pentru asigurarile sociale de sanatate, cu exceptii persoanelor prevazute la art. 6 si 55.

(2) Cuantumul contributiei banesti lunare a persoanei asigurate se stabileste, incepand cu data de 1 ianuarie 1999, sub forma unei cote de 7% care se aplica astfel:

a) asupra veniturilor salariale brute, in cazul asiguratilor care au calitatea de angajat;

[...]”

art. 53

“(1) Persoanele juridice si fizice care angajeaza personal salariat au obligatia sa retin asi sa vireze casei dde asigurari de sanatate teritoriale contributia pentru sanatate datorata pentru asigurarea sanatatii personalului din unitatea respectiva[...]

(2) Persoanele fizice si juridice care angajeaza personal salariat au obligatia platii contributiei pentru asigurările sociale de sanatate de 7% , raportat la fondul de salarii.”

- pentru perioada noiembrie 2002- august 2004- OUG 150/2002 pentru organizarea si functionarea sistemului de asigurari sociale de sanatate

Art.51

“(1) Persoana asigurata are obligatia platii unei contributii banesti lunare pentru asigurările sociale de sanatate, cu excepti persoanelor prevazute la art. 6 alin. 1.

(2) Contributia lunara a persoanei asigurate se stabileste sub forma unei cote de 6,5%, care se aplica asupra:

a) veniturilor din salarii sau asimilatesalariilor care se impun impozitului pe venit

[...](4) Contributiile prevazute la alin. 2 si 3 se platesc astfel:

a) lunar , pentru cele prevazute la alin. 2 lit. a si d.[...]”

Art. 52

“ (1) Persoanele juridice sau fizice la care isi desfasoara activitatea asiguratii au obligatia sa calculeze si sa vireze casei de asigurari o contributie de 7% datorata pentru asigurarea sanatatii personalului din unitatea respectiva[...]”

Fata de textele mentionate anterior, petenta avea obligatia sa calculeze si sa vireze obligatiile privind contributiile de asigurari sociale de sanatate datorate de angajator si asigurati, lunar, chiar daca salariile au fost platite cu intarziere angajatilor. In consecinta , organul fiscal a calculat in mod legal dobanzile si penalitatile de intarziere aferente .

6. Contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale

In fapt, in urma controlului efectuat, pentru perioada ianuarie 2003- august 2004, petenta a constituit obligatia privind contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale in suma de 175 lei, suma ce a fost in totalitate virata la bugetul de stat.

Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal a calculat legal majorari de intarziere si dobanzi pentru neplata contributiei la termenele legale, in conditiile in care societatea a inregistrat statele de plata si implicit cheltuielile cu salariile in lunile in care a dispus de fonduri si nu la momentul la care s-au efectuat prestatiile de catre salariati.

In drept, se aplica prevederile art. 106 din Legea 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de munca si boli profesionale , care stipuleaza:

“ Termenele de plata a contributiei de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale sunt:

a) data stabilita pentru plata drepturilor salariale pentru luna in curs, in cazul angajatorilor care efectueaza plata drepturilor salariale lunar

b) data stabilita pentru plata chenzinei a doua, in cazul angajatorilor care efectueaza plata drepturilor salariale chenzinal”

Fata de textul de lege mentionat anterior, petenta avea obligatia sa calculeze si sa vireze contributiile privind asigurarea pentru accidente si boli profesionale, chiar daca salariile au fost platite cu intarziere angajatilor. In consecinta , organul fiscal a calculat in mod legal dobanzile si penalitatile de intarziere .

7. Contributia la Fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap

In fapt, in urma controlului efectuat, pentru perioada ianuarie 2001- decembrie 2002, petenta a constituit obligatia privind contributia la Fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap in suma de ...lei, suma ce a fost in totalitate virata la bugetul de stat. Intrucat societatea a inregistrat statele de plata si implicit cheltuielile cu salariile in lunile in care a dispus de fonduri si nu la momentul la care s-au efectuat prestatiile de catre salariati, organul fiscal a calculat majorari de intarziere si dobanzi pentru neplata contributiei la termenele legale.

Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal a calculat legal majorari de intarziere si dobanzi pentru neplata contributiei la termenele legale, in conditiile in care societatea a inregistrat statele de plata si implicit cheltuielile cu salariile in lunile in care a dispus de fonduri si nu la momentul la care s-au efectuat prestatiile de catre salariati.

In drept, se aplica prevederile art. 53, alin. 1, lit.a din OUG 102/1999 privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap, modificata prin OUG 40/2002:

“ (1) La data intrarii in vigoare a prezentei ordonante de urgenta se constituie Fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap, care inlocuieste Fondul de risc si accident , din urmatoarele surse:

a) o cota de 3% aplicata asupra fondului de salarii realizat lunar[...]”

Fata de textul de lege mentionat anterior, petenta avea obligatia sa calculeze si sa vireze contributia la Fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap, chiar daca salariile au fost platite cu intarziere angajatilor. In consecinta , organul fiscal a calculat in mod legal majorari de intarziere si dobanzi si penalitati de intarziere .

8. Contributia la Fondul special de sustinere a invatamantului de stat

In fapt, in urma controlului efectuat, pentru perioada ianuarie 2001- decembrie 2001, petenta a constituit obligatia privind contributia la Fondul special de sustinere a invatamantului de stat in suma de ... lei, suma ce a fost in totalitate virata la bugetul de stat. Intrucat societatea a inregistrat statele de plata si implicit cheltuielile cu salariile in lunile in care a dispus de fonduri si nu la momentul la care s-au efectuat prestatiile de catre salariati, organul fiscal a calculat majorari de intarziere si penalitati pentru neplata contributiei la termenele legale.

Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal a calculat legal majorari de intarziere si dobanzi pentru neplata contributiei la termenele legale, in conditiile in care societatea a inregistrat statele de plata si implicit cheltuielile cu salariile in lunile in care a dispus de fonduri si nu la momentul la care s-au efectuat prestatiile de catre salariati.

In drept, se aplica prevederile HG 806/1999 pentru aprobarea Normelor Metodologice privind constituirea si gestionarea Fondului special de sustinere a invatamantului de stat, care la art. 3 stipuleaza:

“Platitorii prevazuti la art.1 din prezentele norme metodologice au obligatia sa calculeze lunar si sa vireze sumele reprezentand 2% asupra fondului de salarii brut lunar, odata cu plata chenzinei a doua a drepturilor salariale .”

Fata de textul de lege mentionat anterior, petenta avea obligatia sa calculeze si sa vireze contributia la Fondul special de sustinere a invatamantului de stat, chiar daca salariile au fost platite cu intarziere angajatilor. In consecinta , organul fiscal a calculat in mod legal majorari de intarziere si dobanzi si penalitati de intarziere.

9. Fondul de pensii si asigurari sociale ale agricultorilor

In fapt, in balanta de verificare incheiata la data de 31.12.2000, societatea inregistreaza sold la fondul de pensii si asigurari sociale ale agricultorilor in suma de ei , suma ce a fost achitata de petenta cu OP , organul de control calculand accesorii pentru neplata la termenele legale si anume majorari de intarziere si dobanzi si penalitati de intarziere.

Societatea considera ca suma era prescrisa si numai genereaza astfel accesorii.

Cauza supusa solutionarii a fosta daca petenta deatoneaza accesorii pentru neplata la termen a contributiilor la fondul de pensii si asigurari sociale ale agricultorilor, in conditiile in care soldul inregistrat este la data de 31.12.2000.

In drept, se aplica prevederile art 16 si art. 17 din Decretul–Lege nr. 167/1958 privitor la prescriptia extinctiva:

art. 16

“Prescriptia se intrerupe:

a) prin recunoasterea dreptului a carui actiune se prescrie, facuta de cel in folosul caruia curge prescriptia.[...]”

art. 17

“Intreruperea sterge prescriptia inceputa inainte de a se ivi imprejurarea care a intrerupt-o.

Dupa intrerupere incepe sa curga o noua prescriptie.[...]”

Intrucat societatea isi recunoaste obligatia de plata prin viramentul sumei de ... lei, realizat cu OP, termenul de prescriptie se intrerupe conform legii, dupa intrerupere incepand sa curga o noua prescriptie. Fata de cele prezentate, organul de control a calculat legal accesoriile de plata aferente fondului de pensii si asigurari sociale ale agricultorilor, respectiv majorari de intarziere , dobanzi si penalitati de intarziere.

10. Venituri din investitii

Cauza supusa solutionarii a fost daca organul de control a procedat legal la impozitarea cu 10% a excedentului dintre suma distribuita actionarilor si capitalul social subscris, ca venit impozabil realizat din lichidarea persoanei juridice precum si a sumei de ... lei reprezentand despagubiri civile, compensata cu sumele din lichidarea societatii, rezultand un impozit total de plata in cuantum de ..., cu termen de plata la data depunerii situatiei financiare finale la oficiul registrului comertului, intocmita de lichidatori.

In drept, se aplica prevederile:

- art. 65 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile ulterioare

“ Definirea veniturilor din investitii

(1) Veniturile din investitii cuprind:

e) venituri din lichidare/dizolvare fara lichidare a unei persoane juridice”

- art. 66 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile ulterioare

“(6) Venitul impozabil realizat din lichidare/dizolvare fara lichidare a unei persoane juridice reprezinta excedentul distributiilor in bani sau in natura peste aportul la capitalul social al persoanei fizice beneficiare”

- art. 67 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile ulterioare

“Retinerea impozitului din veniturile din investitii

(3) Calculul , retinerea si virarea impozitului pe veniturile din investitii, altele decat cele prevazute la alin. 1 si 2 , se efectueaza astfel:

d) in cazul venitului impozabil obtinut din lichidare /dizolvare fara lichidare a unei persoane juridice de catre actionari/asociati persoane fizice, obligatia calcularii si retinerii impozitului revine persoanei juridice. Termenul de virare a impozitului este pana la data depunerii situatiei financiare finale la oficiul registrului comertului, intocmite de lichidatori.

f) in cazul venitului impozabil definit la art. 66, alin.6, impozitul se calculeaza prin aplicarea unei cote de 10%.

Referitor la motivatia petentei precum ca excedentul dintre suma distribuita actionarilor si capitalul social varsat trebuie impozitat cu 1%, conform art. III , alin. 2 din Legea 163/2005 privind aprobarea Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 138/2004 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, acest paragraf se refera la veniturile obtinute din tranzactionarea titlurilor de valoare (“ *In cazul titlurilor de valoare dobandite pana la data de 31 mai 2005 inclusiv, cota de impozit este de 1%, indiferent de data instrainarii acestora.”* si nu la veniturile din lichidare a unei persoane juridice.

In ceea ce priveste Decizia de impunere privind veniturile din investitii, organul de control a intocmit aceasta decizie in vederea constituirii creantei, societatea avand dreptul de virare a obligatiei la sfarsitul lichidarii, conform textelor de lege mentionate anterior.

Fata de cele prezentate, petenta datoreaza impozitul pe venitul din investitii in suma de ... lei .

Referitor la capatul de cerere privind suspendarea executarii actului administrativ fiscal, acesta ramane fara obiect, intrucat conform art. Art. 185(2) “ *Organul de solutionare a contestatiei poate suspenda executarea actului administrativ atacat pana la solutionarea contestatiei, la cererea temeinic justificata a contestatorului.”*