

DECIZIA nr. 65

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata asupra contestatiei formulata impotriva deciziei de impunere si raportului de inspectie fiscala, prin care se contesta fond special solidaritate pt.persoanele cu handicap - baza si accesorii, contributia la ajutorul de somaj - baza si accesorii, dobanzi, penalitati de intarziere si penalitati stopaj la sursa aferente impozitului pe veniturile din salarii

1. Referitor la dobanzile si penalitatile calculate pentru impozitul pe salarii, petenta arata ca dobanzile pentru impozitele din salarii, precum si penalitatile, au fost calculate eronat deoarece baza pentru calcularea acestora a fost indemnizatia de sedinta pentru lunile decembrie 2003 ce s-a platit in ianuarie 2004, indemnizatia de concurs aferenta lunii mai 2004 platita in luna iunie 2004, salarii asistenti maternali pentru luna iulie 2003 platite in luna august 2003 si chenzina a II-a a lunii iulie 2004 platita in luna august 2004.

Intrucat sumele mentionate fac parte din categoria drepturilor salariale si a celor asimilate drepturilor salariale, petenta considera ca viramentele au fost efectuate in termenul de lege, adica la data efectuarii platii acestora.

Dobanzile si penalitatile calculate pentru impozitul pe veniturile din salarii, au fost determinate ca urmare a platii cu intarziere a impozitului.

In Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei se arata ca in unele cazuri, cu toate ca impozitul a fost constituit si declarat corect pentru perioada la care se refera, plata acestuia nu s-a efectuat in totalitate pana la expirarea termenului scadent, fapt ce a condus la calcularea accesoriilor mentionate in actul administrativ fiscal atacat.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei sustinerea petentei ca dobanzile, penalitatile de intarziere si penalitatile pentru stopaj la sursa au fost calculate eronat intrucat din analiza anexei nr.1 la raportul de inspectie fiscala atacat rezulta ca accesoriile contestate privesc alte luni decat cele mentionate de contestatara.

Cauza supusa solutionarii consta in a stabili daca accesoriile aferente impozitului pe veniturile din salarii au fost corect calculate.

In drept, pana la 31.12.2002 sunt aplicabile prevederile art. 13 si 131 din OG nr. 11/1996 privind executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, care mentioneaza:

„Art.13 - Pentru achitarea cu intarziere a obligatiilor bugetare, debitorii datoreaza majorari de intarziere, calculate pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei obligatiei bugetare si pana la data realizarii sumei datorate inclusiv [...].

Art. 131 - Nevirarea sumelor calculate si retinute la sursa potrivit legii de catre platitorii obligatiilor bugetare se sanctioneaza cu o penalitate de 10% din suma retinuta si nevirata intr-un termen mai mare de 30 de zile[...].

Plata cu intarziere a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor venituri bugetare, cu exceptia majorarilor de intarziere, a penalitatilor si a amenzilor, se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare celei in care acestea aveau termen de plata [...]”.

Pentru perioada 01.01 - 31.12.2003 s-au aplicat prevederile art. 13(1), art.14(1) si art.17(1) din OG nr. 61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, care stipuleaza:

“Art.13 - (1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei obligatiei bugetare si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv [...].

Art.14 - (1) Plata cu intarziere a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor obligatii bugetare, cu exceptia dobanzilor, penalitatilor de orice fel si a amenzilor, se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare celei in care acestea aveau termen de plata [...].

Art.17 - (1) Nevirarea, in termen de 30 de zile de la data scadentei, a sumelor datorate cu titlu de obligatii bugetare calculate si retinute la sursa atrage sanctionarea cu o penalitate de 10% din aceste sume a celui obligat sa faca, potrivit legii, retinerea si virarea sumelor”. Pentru diferentele de obligatii bugetare, stabilite de organele competente, dobanzile se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei obligatiei bugetare, la care s-a stabilit diferenta, pana la data stingerii acesteia inclusiv”.

Pentru perioada 01.01 - 15.03.2004 sunt aplicabile prevederile art. 114 (1), art.115(1) si 120(1) din OG nr. 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza:

“Art.114 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere.

Art.115 - (1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei obligatiei bugetare si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.

Art.120 - (1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare scadentei acestora pana la data stingerii acestora inclusiv [...]”.

Din textele de lege citate rezulta ca accesoriile inscrise in decizia de impunere privind impozitul pe veniturile din salarii aferenta raportului de inspectie fiscala atacat, sunt corect stabilite, cu exceptia penalitatilor pentru stopaj la sursa calculate pentru anul 2004, contestatia se *admite* pentru penalitati pentru stopaj la sursa si se *respinge* ca neintemeiata pentru dobanzi, penalitati de intarziere si penalitati pentru stopaj la sursa stabilite pentru anii anteriori.

2. Referitor la contributia la fondul special de solidaritate pentru persoanele cu handicap, petenta precizeaza:

- Initial OUG 102/1999 nu includea institutiile publice printre unitatile care datorau contributia la acest fond;
- Prin Legea nr.519/2002 se introducea obligativitatea platii contributiei pentru toate persoanele juridice, dar la data introducerii acestor prevederi nu existau norme de aplicare a acestora, motiv pentru care petenta a trimis catre AJOFM situatii cu posturile vacante atunci cand a fost imperios necesar pentru punerea in practica a strategiei judetene de protectie a copilului, restul posturilor vacante fiind blocat atat in vederea aplicarii reformei mentionate cat si din lipsa fondurilor bugetare suficiente. Petenta arata ca abia prin Instructiunile 1008/28.05.2003 s-a introdus un model pentru solicitarea repartitiei pentru persoanele cu handicap si totodata s-a impus ca dovada respectarii prevederilor legale incidente sa se faca prin raspunsul AJOFM.

Ca urmare, institutia contestatoare considera ca pentru anul 2002 - mai 2003 organul de control impune plata unei sume pentru fondul de solidaritate pentru persoane cu handicap si a dobanzilor aferente cand legea nu era clara, nu existau norme de aplicare si ca nu i se putea impune inexistenta raspunsului AJOFM atata timp cat legea nu prevedea acest lucru.

Petenta mentioneaza ca este finantata integral de la bugetul judetului, are ca obiect de activitate protectia sociala (inclusiv a persoanelor cu handicap, minori si majori) si considera ca nu poate face obiectul acestei ordonante.

Cu privire la fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap, organul de control retine ca in conformitate cu prevederile art.42(1) si art.43(1) din OUG

102/1999 aprobată și modificată prin Legea nr.519/2002, persoanele juridice care au peste 100 de angajați au obligația de a plăti lunar către bugetul de stat o sumă egală cu salariul minim brut pe economie înmulțit cu numărul locurilor de muncă în care nu au încadrat persoane cu handicap în proporție de cel puțin 4% din numărul total de angajați. La alin.(2) al art.43 se prevede că “sunt exceptate de la plata obligatorie prevăzută la alin.(1) persoanele juridice care fac dovada că au solicitat trimestrial la ANOFM repartizarea de persoane cu handicap”.

Prin Legea nr.343/2004 se modifică prevederile art.42(1) și ale art.43, fiind obligați la plata prevăzută mai sus, precum și incluși în excepția menționată “agenții economici care au cel puțin 75 de angajați, precum și autoritățile și instituțiile publice care au cel puțin 25 de funcții contractuale”.

În Raport se precizează că la art.2 din Instrucțiunile nr.1008/220 din 20 mai 2003 privind aplicarea art.43(2) din OUG 102/1999 se stabilesc condițiile de realizare a solicitării trimestriale privind repartizarea de persoane cu handicap. La art.5(1) din același act normativ se prevede că : “solicitarea privind repartizarea de persoane cu handicap în vederea încadrării în muncă se dovedește prin răspunsul scris al AJOFM”.

Întrucât petenta nu a solicitat repartizarea de persoane cu handicap, organul de control a procedat la stabilirea cuantumului obligației de plată cu privire la fondul special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap, datorat în perioada iulie 2002 - decembrie 2004.

Neachitarea fondului special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap, în cadrul termenului legal de plată, a determinat calcularea de obligații accesorii.

În Referatul cu propuneri de soluționare se menționează că la art.43(2) din OUG nr.102/1999 cu modificările și completările ulterioare, nu se specifică alte excepții de la plata acestei obligații privind sfera de activitate a platitorilor de astfel de contribuții. așa cum rezultă și din anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală din data de 21.03.2005, în perioada verificată petenta a avut peste 100 de angajați cu funcții contractuale.

Cauza supusă soluționării constă în a stabili dacă petenta are obligația constituirii fondului special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap, pentru perioada iulie 2002 - decembrie 2004, în condițiile în care petenta nu a solicitat repartizarea de persoane cu handicap.

În drept, deși la art.42(1) și art.43(1) din OUG 102/1999 aprobată și modificată prin Legea nr.519/2002, se menționează că persoanele juridice care au peste 100 de angajați au obligația de a plăti lunar către bugetul de stat o sumă egală cu salariul minim brut pe economie înmulțit cu numărul locurilor de muncă în care nu au încadrat persoane cu handicap în proporție de cel puțin 4% din numărul total de angajați și la alin.(2) al art.43 se prevede că “sunt exceptate de la plata obligatorie prevăzută la alin.(1) persoanele juridice care fac dovada că au solicitat trimestrial la ANOFM repartizarea de persoane cu handicap”, la art.53 alin.(1) lit.d) din același act normativ (Legea nr.519/2002) se precizează că “Sursele pentru finanțarea protecției speciale a persoanelor cu handicap se constituie din [...] sumele datorate de societățile comerciale, regiile autonome, societățile și companiile naționale, de alți agenți economici, conform art.43”. Subliniem că în această enumerare nu figurează instituțiile publice.

Prin Legea nr.343/2004 se modifică prevederile art.42(1) și ale art.43, fiind obligați la plata prevăzută mai sus, precum și incluși în excepția menționată “agenții economici care au cel puțin 75 de angajați, precum și autoritățile și instituțiile publice care au cel puțin 25 de funcții contractuale”.

Pentru lamurirea spetei au fost solicitate clarificări suplimentare de la Ministerul Muncii, Solidarității Sociale și Familiei - Autoritatea Națională pentru Persoanele cu

Handicap - initiatorul actului normativ, care a transmis o adresa prin care se mentioneaza urmatoarele:

“In perioada ianuarie 2002 - iulie 2004 numai persoanele juridice care aveau un numar de cel putin 100 de angajati aveau obligatia de a angaja persoane cu handicap cu contract individual de munca intr-un procent de cel putin 4% din numarul total de angajati.

Incepand cu luna august 2004, potrivit prevederilor art.42 alin.(1) din OUG nr.102/1999 privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap, aprobata cu modificari si completari prin Legea nr.519/2002, cu modificarile si completarile ulterioare, pe langa agentii economici, au obligatia de a angaja persoane cu handicap cu contract individual de munca intr-un procent de cel putin 4% din numarul total de functii contractuale prevazute in statul de functii si autoritatile si institutiile publice care au cel putin 25 de functii contractuale.

Totodata, art.43 alin.(1) stabileste faptul ca autoritatile si institutiile publice care nu respecta prevederile art.42 alin.(1) au obligatia de a plati lunar catre bugetul de stat o suma egala cu salariul minim brut pe tara inmultit cu numarul de locuri de munca in care nu au incadrat persoane cu handicap [...]”.

Din cele retinute rezulta ca pentru perioada iulie 2002 - iulie 2004 institutiile publice nu erau obligate sa contribuie la constituirea surselor pentru finantarea protectiei speciale a persoanelor cu handicap, motiv pentru care contestatia a fost *admisa* pentru contributia la fondul special de solidaritate pentru persoanele cu handicap constituita conform Legii nr.519/2002, precum si pentru dobanzile si penalitatile de intarziere aferente.

In Legea nr.343/2004 se prevede expres ca institutiile publice care au cel putin 25 de functii contractuale sunt obligate sa plateasca lunar catre bugetul de stat o suma egala cu salariul minim brut pe tara inmultit cu numarul de locuri de munca in care nu au incadrat persoane cu handicap intr-un procent de cel putin 4% din numarul total de functii contractuale, fapt pentru care contestatia a fost *respinsa* ca neintemeiata pentru contributia la fondul special de solidaritate pentru persoanele cu handicap datorata dupa aparitia legii, precum si pentru accesoriile aferente.

3. Referitor la debitul privind contributia la ajutorul de somaj, petenta arata ca a contestat procesul-verbal prin care s-a retinut in sarcina unitatii debitul, fiind inca pe rolul instantei dosarul, ceea ce implica, in opinia petentei, suspendarea la executarea platii pana la finalizarea contestatiei.

Organul de control al D.G.F.P. constata ca in conformitate cu adresa, precum si cu procesul verbal anterior, intocmit de catre organele de control ale AJOFM, petenta are incheiata conventie prin care, potrivit art.80 din Legea nr. 76/2002, angajeaza doi absolventi ai unei institutii de invatamant, beneficiind astfel de dreptul de a-si deduce din contributia lunara datorata de angajator, cheltuiala cu salariile acestora.

Din acelasi proces verbal al AJOFM s-a constatat ca petenta nu a respectat conditiile art.83 din Legea nr.76/2000, prin faptul ca un absolvent are incetat contractul de munca din motive imputabile angajatorului.

Ca urmare, pentru persoana care are contractul de munca incetat, unitatea datoreaza un debit de plata la contributia angajatorului, aferent perioadei august 2002 - iunie 2003, pentru care s-au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.

Cauza supusa solutionarii consta in a stabili daca faptul ca petenta este in litigiu cu AJOFM cu privire la procesul verbal anterior prin care s-a retinut in sarcina unitatii debitul, implica suspendarea la executarea platii pana la finalizarea contestatiei.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.184(1) din OG nr.92/2003 republicata privind Codul de Procedura Fiscala care stipuleaza:

“Introducerea contestatiei pe calea administrativa de atac nu suspenda executarea actului administrativ fiscal”.

In consecinta contestatia a fost respinsa intrucat pentru persoana care are contractul de munca incetat, unitatea datoreaza un debit de plata la contributia angajatorului, pentru care s-au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.