

DECIZIA NR. 1133/2012

privind solutionarea contestatiei inregistrata
la D.G.F.P. Dambovita sub nr. ...
formulata de **S.C. ... S.A.** din Aninoasa

Directia Generala a Finantelor Publice Dambovita a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala Dambovita asupra contestatiei inregistrata la D.G.F.P. Dambovita sub nr. transmisa spre solutionare in data de 21.11.2012 formulata de **S.C. ... S.A.** cu sediul in jud. Dambovita, inregistrata la ORC sub nr. J..., avand CUI RO ... reprezentata legal prin dl. ...in calitate de administrator.

Petenta contesta Decizia de impunere nr. ... si Raportul de inspectie fiscala din ... emise de Activitatea de Inspectie Fiscala Dambovita pentru suma totala de ...lei, reprezentand:

- ... lei - impozit pe profit suplimentar;
- ... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar;
- ... lei - penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar;
- ...lei – TVA suplimentar;
- ...lei – dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA suplimentar;
- ... lei – penalitati de intarziere aferente TVA suplimentar;
- ... lei – varsaminte pentru persoane cu handicap suplimentare;
- ... lei – dobanzi/majorari de intarziere aferente varsamintelor pentru persoane cu handicap suplimentare;
- ... lei – penalitati de intarziere aferente varsamintelor pentru persoane cu handicap suplimentare.

Contestatia are aplicata semnatura titularului dreptului procesual si stampila societatii si a fost depusa in termenul legal de depunere asa cum prevad art. 206 si art. 207 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere prevederile art. 205, art. 206, art. 207 si art. 209 alin. 1 pct. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala a Finantelor Publice Dambovita este investita a se pronunta asupra cauzei.

I. Petenta contesta Decizia de impunere nr. ... emisa de Activitatea de Inspecție Fiscală Dambovită din cadrul D.G.F.P. Dambovită din următoarele motive:

Organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere suma de lei aferentă facturii nr., reprezentând contravaloarea ratelor de leasing achitate de vânzător la contractul de leasing concesionat către S.C. ... S.A. Operațiunea nu a fost considerată de către organele de inspecție fiscală ca fiind o livrare de bunuri, persoana care a preluat contractul efectuând o prestare de servicii.

Societatea nu achiesează la punctul de vedere al organelor de inspecție fiscală care nu au acceptat la deducere TVA aferentă achizițiilor de autovehicule cu o greutate sub 3,5 tone destinate exclusiv transportului de persoane. Cele patru autoturisme achiziționate au fost utilizate exclusiv în interesul societății așa cum prevede art. 145 din Legea 571/2003, pentru transportul personalului la și de la punctele de lucru unde societatea a executat lucrări.

Suma de lei aferentă facturilor emise de furnizorul S.C. S.R.L., reprezintă prestări servicii de consultanță și au fost înregistrate inițial în perioada aprilie – noiembrie 2011, fiind stornate în decembrie 2011 și înregistrate în contul 201 – Cheltuieli de constituire. Serviciile au fost prestate în baza unui contract încheiat cu S.C. ... S.R.L.

Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar în suma de ... lei organele de inspecție fiscală nu au acordat deductibilitate cheltuielilor efectuate de societate cu plata facturii de leasing, precum și cu achiziția celor patru autoturisme cât și a serviciilor de consultanță.

Societatea a fost verificată sub aspectul respectării prevederilor Legii nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap. Societatea nu are un număr de 50 de angajați permanenți în activitate și în consecință nu cade sub incidența dispozițiilor Legii nr. 448/2006 privind protecția și promovarea persoanelor cu handicap.

Fată de cele mai sus precizate petenta solicită admiterea contestației și anularea măsurilor dispuse de către organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr. ... emisa de A.I.F. Dambovită.

II. Prin Decizia de impunere nr. ... întocmită de organele de inspecție fiscală al Activității de Inspecție Fiscală Dambovită, s-au stabilit impozit pe profit, TVA și varsăminte pentru persoane cu handicap suplimentare cu accesoriile aferente în suma totală de ... lei.

În referatul privind soluționarea contestației organul de inspecție fiscală propune respingerea contestației formulată de S.C. ... S.A. Totodată se menționează că în cauză nu s-a formulat sesizare penală.

III. Având în vedere cele prezentate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile contestatoarei și în raport cu actele normative în vigoare, s-au reținut următoarele:

1. Direcția Generală a Finanțelor Publice Dambovită este investită să se pronunțe asupra contestației formulată de S.C. ... S.A. împotriva Deciziei de impunere nr. ... pentru suma totală contestată de ... lei, reprezentând impozit pe profit, TVA și varsăminte pentru persoane cu handicap suplimentare cu accesoriile aferente.

In fapt, S.C. ... S.A. a fost verificat de organele de inspecție ale Activității de Inspecție Fiscală Dambovită pentru perioada 01.05.2009 – 31.07.2012 în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată și varsămintele de la persoanele juridice cu handicap neincadrate și pentru perioada 01.05.2009 – 30.06.2012 în ceea ce privește impozitul pe profit.

1. Referitor la TVA suplimentar

Prin decizia de impunere nr. ..., organele de inspecție fiscală au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în suma de ... lei.

Organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere taxa pe valoarea adăugată, aferentă facturii nr. ... reprezentând contravaloarea ratelor de leasing achitate de S.C. ... S.R.L. la contractul de leasing nr. ... cesionat către S.C. ... S.A.

Potrivit art. 129 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare: “(3) *Prestările de servicii cuprind operațiuni cum sunt: a) închirierea de bunuri sau transmiterea folosinței bunurilor în cadrul unui contract de leasing; [...]*”, coroborat cu prevederile pct. 7.(3) din H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare “[...] *Dacă în cursul derulării unui contract de leasing financiar intervine o cesiune între utilizatori cu acceptul locatorului/finanțatorului sau o cesiune a contractului de leasing financiar prin care se schimbă locatorul/finanțatorul, operațiunea nu constituie livrare de bunuri, considerându-se că persoana care preia contractul de leasing continuă persoana cedentului. Operațiunea este considerată în continuare prestare de servicii, persoana care preia contractul de leasing având aceleași obligații ca și cedentul în ceea ce privește taxa.*”

Din textele de lege citate reiese că operațiunea de cedare a contractului de leasing nu constituie o livrare de bunuri, ci o prestare de servicii, persoana care preia contractul de leasing având aceleași obligații ca și cedentul.

Organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere taxa pe valoarea adăugată, aferentă achiziționării în luna mai 2010 a patru autoturisme, fiind încălcate prevederile art. 145¹ din Legea nr. 571/2003

privind Codul Fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:“(1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, **nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule** și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

b) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional;

d) vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzării.”

Din dispozițiile legale citate mai sus, rezulta ca pentru perioada 01.05.2009 – 31.12.2011 este deductibilă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de autovehicule, numai în cazul în care autovehiculul este folosit cu următoarele activități: intervenții, reparații, paza și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehicule utilizate de agenții de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă, transportul de persoane cu plată inclusiv pentru activitatea de taxi, vehiculele utilizate pentru închirierea către alte persoane, inclusiv pentru desfășurarea activității de instruire în cadrul școlilor de șoferi.

Afirmatia petentului ca autoturismele achiziționate au fost folosite pentru transportul personalului la și de la locul desfășurării activității nu poate fi reținută în cauză. Atât taxa pe valoarea adăugată cât și cheltuielile cu combustibilul sunt deductibile dacă societatea face dovada utilizării autoturismelor exclusiv pentru transportul personalului la și de la locul de desfășurare a activității și doar în situația în care există dificultăți evidente de a găsi mijloace de transport și există un acord între angajator și angajat prin care angajatorul se obligă să asigure transportul la și de la locul de desfășurare a activității.

Potrivit prevederilor punctului 45¹ din H.G. nr. 44/2004 in aplicatia la art. 145¹alin. 1 din Legea nr. 571/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare: ”f) *vehiculele utilizate exclusiv pentru transportul personalului la și de la locul de desfășurare a activității reprezintă vehiculele utilizate de angajator pentru transportul angajaților în scopul desfășurării activității economice la și de la reședința acestora/locul convenit de comun acord la sediul angajatorului sau la și de la sediul angajatorului la locul în care se desfășoară efectiv activitatea sau la și de la reședința angajaților/locul convenit de comun acord la locul de desfășurare a activității, atunci când există dificultăți evidente de a găsi alte mijloace de transport și există un acord colectiv între angajator și angajați prin care angajatorul se obligă să asigure gratuit acest transport; [...]*”

Se retine, ca petenta nu a prezentat nici un document din care sa rezulte ca se încadrează în exceptiile prevazute de art. 145¹ din Legea nr. 571/2003, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu punctul 45¹ din H.G. nr. 44/2004.

Organele de inspectie fiscala nu a acceptat la deducere taxa pe valoarea adaugata, aferenta facturilor fiscale emise de S.C. ...S.R.L., reprezentand contravaloarea serviciilor de consultanta, aplicand prevederile art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza ca “(1) *La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.*”

In referatul cu propuneri de solutionare organele de inspectie fiscala precizeaza ca societatea petenta a inregistrat initial contravaloarea serviciilor de consultanta in contul 628 - “ Cheltuieli cu serviciile executate de terti”, ulterior fiind stornata si inregistrata in contul 201 - “Cheltuieli de constituire”. De asemenea organele de inspectie fiscala precizeaza ca societatea petenta nu a facut dovada ca serviciile au fost efectiv prestate.

Ca urmare a celor de mai sus pentru taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de ... lei, au fost calculate accesorii in suma de ... lei, conform prevederilor art. 120 si art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile urmatoarelor articole:

Art. 11, art. 129 alin. (3) lit. a), art. 145¹ din Legea nr. 571/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, stipuleaza:

art. 11 - "(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției."

art. 129 - "(3) Prestările de servicii cuprind operațiuni cum sunt: a) închirierea de bunuri sau transmiterea folosinței bunurilor în cadrul unui contract de leasing;[...]"

art. 145¹ - "(1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, **nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule** și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

b) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional;

1. vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzării."

Pct. 7.(3) din H.G. nr. 44/2004, republicata, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

"(2) Transmiterea folosinței bunurilor în cadrul unui contract de leasing este considerată prestare de servicii conform [art. 129](#) alin. (3) lit. a) din Codul fiscal.[...] Dacă în cursul derulării unui contract de leasing financiar intervine o cesiune între utilizatori cu acceptul locatorului/finanțatorului sau o cesiune a contractului de leasing financiar prin care se schimbă locatorul/finanțatorul, operațiunea nu constituie livrare de bunuri, considerându-se că persoana care preia contractul de leasing continuă persoana cedentului. Operațiunea este considerată în continuare prestare de servicii, persoana care preia contractul de leasing având aceleași obligații ca și cedentul în ceea ce privește taxa."

Punctul 45¹ din H.G. nr. 44/2004 in aplicatia la art. 145¹alin. 1 din Legea nr. 571/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, stipuleaza:

”f) vehiculele utilizate exclusiv pentru transportul personalului la și de la locul de desfășurare a activității reprezintă vehiculele utilizate de angajator pentru transportul angajaților în scopul desfășurării activității economice la și de la reședința acestora/locul convenit de comun acord la sediul angajatorului sau la și de la sediul angajatorului la locul în care se desfășoară efectiv activitatea sau la și de la reședința angajaților/locul convenit de comun acord la locul de desfășurare a activității, atunci când există dificultăți evidente de a găsi alte mijloace de transport și există un acord colectiv între angajator și angajați prin care angajatorul se obligă să asigure gratuit acest transport;[...]”

Art. 120 si art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare stipuleaza:

art. 120 - *“(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.”*

Art. 120¹ - *“(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.”*

2. Referitor la impozitul pe profit suplimentar

Organele de inspectie fiscala in urma verificarilor efectuate nu au acceptat la deducere o parte din cheltuielile efectuate de societate si au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei.

Societatea a achiziționat in luna mai 2010 patru autoturisme pentru transportul personalului la si de la locul desfasurarii activitatii.

In Raportul de inspectie fiscala cat si in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei organele de inspectie precizeaza ca nu au fost acceptate la deducere cheltuielile cu combustibilul, intrucat nu au fost prezentate documente justificative din care sa rezulte ca autoturismele au fost folosite la transportul persoanelor la si de la locul desfasurarii activitatii. Cheltuielie cu combustibilul sunt deductibile daca societatea face dovada utilizarii autoturismelor exclusiv pentru transportul personalului la și de la locul de desfășurare a activității si doar in situatia in care exista dificultati evidente de a gasi mijloace de transport si exista un acord intre angajator si angajat prin care angajatorul se obliga sa asigure transportul la și de la locul de desfășurare a activității. Petenta nu a prezentat nici in faza de contestare documente din care sa rezulte ca se incadreaza in exceptiile prevazute de lege.

In referatul cu propuneri de solutionare organele de inspectie fiscala precizeaza ca au diminuat profitul impozabil cu contravaloarea

cheltuielilor cu amortizarea aferenta autoturismelor achizitionate, cat si cu contravaloarea cheltuielilor privind varsamintele de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate.

Organele de inspectie fiscala nu au acceptat la deducere contravaloarea amenzilor si penalitatilor, intrucat societatea a incalcat prevederile art. 21 alin. (4) lit. b) din Legea nr. 571/2003, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza *“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...] b) dobânzile/majorările de întârziere, amenzile, confiscările și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române/străine, potrivit prevederilor legale; [...]”*

De asemenea organele de inspectie fiscala nu au acceptat la deducere contravaloarea ratelor de leasing achitate de S.C. Vlad Tepes S.R.L. pentru bunul cesionat, cat si cheltuielile cu serviciile de consultanta, aplicand prevederile art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

In referatul cu propuneri de solutionare organele de inspectie fiscala precizeaza ca in conformitate cu prevederile OMF nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, contul 201 - “Cheltuieli de constituire” dupa continutul economic este un cont de imobilizari necorporale, iar dupa functia contabila este un cont de activ care tine evidenta cheltuielilor ocazionate de infiintarea sau dezvoltarea societatii comerciale, ceea ce nu are legatura cu serviciile de consultanta contractate cu S.C. ... S.R.L.

Ca urmare a celor de mai sus pentru impozitul pe profit suplimentar in suma de ... lei, au fost calculate accesorii in suma de... lei, conform prevederilor art. 120 si art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile urmatoarelor articole:

Art. 21 alin. 4 lit. b) si lit. t) din Legea nr. 571/2003, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, stipuleaza:

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]b) dobânzile/majorările de întârziere, amenzile, confiscările și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române/străine, potrivit prevederilor legale;

[...] t) în perioada 1 mai 2009 - 31 decembrie 2010, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului, cu excepția situației în care vehiculele se înscriu în oricare din următoarele categorii:

1. *vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;*

2. *vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;*

3. *vehiculele utilizate pentru închirierea către alte persoane, inclusiv pentru desfășurarea activității de instruire în cadrul școlilor de șoferi.*

Punctul 49² din H.G. nr. 44/2004 precizează:

49². *Termenii și expresiile prevăzute la [art. 21](#) alin. (4) lit. t) pct. 1 au semnificațiile prevăzute la pct. 45¹ din normele metodologice date în aplicarea [art. 145¹](#) din Codul fiscal din titlul VI "Taxa pe valoarea adăugată".*

3. In ceea ce privește varsamintele de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate

Organele de inspectie fiscala au stabilit varsaminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de ... lei, intrucat societatea nu a respectat prevederile art. 78 din Legea nr. 448/2006 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Potrivit prevederilor art. 78 din Legea nr. 448/2006 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private care au cel puțin 50 de angajati au obligatia de a angaja persoane cu handicap într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați sau pot opta pentru indeplinirea uneia dintre urmatoarele conditii: să plătească lunar către bugetul de stat o sumă reprezentând 50% din salariul de bază minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au angajat persoane cu handicap, sau să achiziționeze produse sau servicii de la unități protejate autorizate, pe bază de parteneriat, în sumă echivalentă cu suma datorată la bugetul de stat în condițiile prevăzute de lege. De asemenea in textul de lege nu se mentioneaza daca angajatii sunt pentru perioada nedeterminata sau nedeterminata, si prin urmare afirmatia petentei ca nu a avut 50 de angajati permanenti nu poate fi retinuta in cauza.

Din documentele existente la dosar (anexa 19) precum si din precizarile organelor de inspectie fiscala, reiese ca au fost calculate varsaminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate doar pentru lunile in care societatea a avut incadrati cel puțin 50 de angajati.

Nu se poate retine ca relevanta in solutionarea cauzei afirmatia petentei precum ca "monitorizarea si controlul respectarii dispozitiilor art. 78 din Legea nr. 448/2006 se face de catre Inspectia Muncii si nu de catre organele de control ale D.G.F.P. Dambovita".

Potrivit prevederilor art. 1 - Anexa 1 din Ordinului 590/12.11.2008 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea art. 78 din Legea nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, *"Suma datorată de autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care nu angajează persoane cu handicap, reprezentând 50% din salariul de bază minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au angajat persoane cu handicap, sau achiziționarea de produse sau servicii de la unități protejate autorizate, pe bază de parteneriat, în sumă echivalentă cu suma datorată la bugetul de stat, se declară la poziția 25 "Vărsăminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate" din formularul 100 "Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat", aprobat prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 101/2008 privind aprobarea modelului și conținutul formularelor utilizate pentru declararea impozitelor, taxelor și contribuțiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă, cu completările ulterioare."*

De asemenea verificarea modului de determinare, declarare si virare la bugetul de stat a obligatiilor fiscale este atributia organelor de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile art. 94 alin. (2) lit. a) si alin. (3) lit. b) din O.G. nr. 92/2003, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza ca *"(2) Inspectia fiscală are următoarele atribuții: a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;*

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la: b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;"

In concluzie, rezulta ca organele de inspectie fiscala sunt abilitate sa verifice legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, indeplinirea obligatiilor de catre contribuabil , respectarea legislatiei fiscale si contabile si respectiv stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor acestora.

Ca urmare a celor de mai sus pentru varsamintele de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate stabilite suplimentar

in suma de... lei, au fost calculate accesoriile in suma de ... lei, conform prevederilor art. 120 si art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere cele precizate, urmeaza a se respinge contestatia formulata de S.C. ... S.A. si pentru suma totala contestata de ... lei, reprezentand impozit pe profit, TVA si varsaminte pentru persoane cu handicap suplimentare cu accesoriile aferente.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile urmatoarelor articole:

Art. 1 - Anexa 1 din Ordinului 590/12.11.2008 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea [art. 78](#) din Legea nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, precizeaza:

“Suma datorată de autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care nu angajează persoane cu handicap, reprezentând 50% din salariul de bază minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au angajat persoane cu handicap, sau achiziționarea de produse sau servicii de la unități protejate autorizate, pe bază de parteneriat, în sumă echivalentă cu suma datorată la bugetul de stat, se declară la poziția 25 "Vărsăminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate" din formularul 100 "Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat", aprobat prin [Ordinul](#) președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 101/2008 privind aprobarea modelului și conținutul formularelor utilizate pentru declararea impozitelor, taxelor și contribuțiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă, cu completările ulterioare.”

Art. 78 din Legea nr. 448/2006, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, stipuleaza:

“(1) Persoanele cu handicap pot fi încadrate în muncă conform pregătirii lor profesionale și capacității de muncă, atestate prin certificatul de încadrare în grad de handicap, emis de comisiile de evaluare de la nivel județean sau al sectoarelor municipiului București.

(2) Autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care au cel puțin 50 de angajați, au obligația de a angaja persoane cu handicap într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați.

(3) Autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care nu angajează persoane cu handicap în condițiile prevăzute la alin. (2), pot opta pentru îndeplinirea uneia dintre următoarele obligații:
a) să plătească lunar către bugetul de stat o sumă reprezentând 50% din salariul de bază minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au angajat persoane cu handicap;

b) să achiziționeze produse sau servicii de la unități protejate autorizate, pe bază de parteneriat, în sumă echivalentă cu suma datorată la bugetul de stat în condițiile prevăzute la lit. a).[...]”

Art. 94 alin. (2) lit. a) și alin. (3) lit. b) din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

”(2) Inspekția fiscală are următoarele atribuții: a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspekției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;[...]

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspekție fiscală va proceda la: [...] b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;”

2. În ceea ce privește capatul de cerere referitor la Raportul de inspekție fiscală din data de 29.10.2012 Direcția Generală a Finanelor Publice Dambovită a fost investită să se pronunțe dacă poate fi analizată pe fond cauza în situația în care acesta nu constituie titlu de creanță, respectiv act administrativ fiscal susceptibil să fie contestat.

In fapt, S.C. ... S.R.L. prin contestația înregistrată la D.G.F.P. Dambovită contestă și Raportul de inspekție fiscală din data de 29.10.2012.

Se reține, faptul că în conformitate cu prevederile art. 109 din O.G. nr. 92/2003 republicată, rezultatele inspekției fiscale consemnate în Raportul de inspekție fiscală din data de 29.10.2012, au stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-DB ..., ce produce efecte juridice de drept fiscal.

Astfel, titlu de creanță fiscală și act administrativ fiscal susceptibil să fie contestat este numai decizia de impunere deoarece numai aceasta creează o situație juridică nouă prin stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina societății contestatoare. De altfel, în art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede cu claritate faptul că obiectul contestației îl pot constitui numai sumele și măsurile stabilite într-un titlu de creanță sau într-un act administrativ fiscal.

Raportul de inspekție fiscală nu creează prin el însuși o situație juridică nouă, el fiind supus avizării șefului de serviciu și aprobării conducătorului organului de inspekție fiscală și stand la baza emiterii deciziei de impunere. Sumele înscrise în raport reprezintă doar constatari

ale organului de inspectie, care nu se pot concretiza in obligatii de plata opozabile contribuabilului si susceptibile a fi supuse executarii silite in caz de neplata in conditiile in care legiuitorul a prevazut in mod expres faptul ca numai decizia de impunere poate constitui titlu de creanta in materie fiscala.

Avand in vedere cele de mai sus, pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza a fi respinsa ca inadmisibila.

In drept, art. 85 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

“(1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declaratie fiscala, în conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri.”

Art. 109 din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si pct. 106.1, 106.2, 106.3 si 107.1 din H.G. nr. 1050/2004 stipuleaza urmatoarele:

art. 109 - *“Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale*

(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatarile inspectiei din punct de vedere faptic si legal.

(2) La finalizarea inspectiei fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente în plus sau în minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta la momentul începerii inspectiei fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.

(3) Deciziile prevazute la alin. (2) se comunica în termen de 7 zile de la data finalizarii raportului de inspectie fiscala.”

106.1 - Rezultatul inspectiei fiscale generale sau partiale va fi consemnat într-un raport de inspectie fiscala.

106.2 - La raportul privind rezultatele inspectiei fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatarile preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate si/sau încrucisate si orice alte acte.

106.3 - Raportul de inspectie fiscala se semneaza de catre organele de inspectie fiscala, se verifica si se avizeaza de seful de serviciu. Dupa aprobarea raportului de catre conducatorul organului de inspectie fiscala, se va emite decizia de impunere de catre organul fiscal competent teritorial.

107.1 - Titlul de creanta este actul prin care, potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptatite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii;[...]"

Art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

"(2) Obiectul contestatiei îl constituie numai sumele si masurile stabilite si înscrise de organul fiscal în titlul de creanta sau în actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal."

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in temeiul art. 11, art. 21 alin. 4 lit. b) si lit. t), art. 129 alin. (3) lit. a), art. 145¹ din Legea nr. 571/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 85 alin. (1), art. 94 alin. (2) lit. a) si alin. (3) lit. b), art. 109, art. 206 alin. (2), art. 120 si art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 7.(3), pct. 45¹ si pct. 49² din H.G. nr. 44/2004, art. 78 din Legea nr. 448/2006, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, art. 1 - Anexa 1 din Ordinului 590/12.11.2008 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea [art. 78](#) din Legea nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, pct. 106.1, 106.2, 106.3 si 107.1 din H.G. nr. 1050/2004, coroborate cu prevederile art. 70, art. 209 alin. (1) pct. a), art. 210, art. 211 si art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se:

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata legal a contestatiei nr. ...formulata de **S.C. ... S.A.** din Aninoasa impotriva Deciziei de impunere nr. ... pentru suma totala contestata de ... **lei**, reprezentand:

- ... lei - impozit pe profit suplimentar;
- ... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar;
- ... lei - penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar;
- ...lei – TVA suplimentar;
- ...lei – dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA suplimentar;
- ... lei – penalitati de intarziere aferente TVA suplimentar;
- ... lei – varsaminte pentru persoane cu handicap suplimentare;

- ... lei – dobanzi/majorari de intarziere aferente varsamintelor pentru persoane cu handicap suplimentare;
- ... lei – penalitati de intarziere aferente varsamintelor pentru persoane cu handicap suplimentare.

2. Respingerea ca inadmisibila a contestației nr. ... formulată de **S.C. ... S.A.** pentru capătul de cerere privind Raportul de inspecție fiscală din data de 29.10.2012.

3. In conformitate cu prevederile art. 218 alin (2) din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si ale art. 11 alin. (1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 (sase) luni de la data primirii, la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Dambovita.

...

Director Executiv,