

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**Directia Generala a Finantelor Publice a judetului ....**

**DECIZIA NR.23 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2009**

Directia generala a finantelor publice a judetului ... a fost sesizata de Administratia finantelor publice pentru contribuabili mijlocii asupra contestatiei formulata de **SC X SA** , cu sediul in ..., str. ..., ..., judetul ....

Contestatia, a fost formulata impotriva **Deciziei de impunere nr. ... / ...2008**, emisa de Administratia finantelor publice pentru contribuabili mijlocii si se refera la suma de **... lei**, reprezentand:

- **... lei** - taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;
- **... lei** - majorari de intarziere aferente TVA;
- **... lei** - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- **... lei** - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- **... lei** - impozit pe veniturile din salarii;
- **... lei** - majorari aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- **... lei** - varsaminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap;
- **... lei** - majorari de intarziere aferente varsamintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap;
- **... lei** - sume datorate privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap;
- **... lei** - majorari de intarziere aferente sumelor datorate privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap.

De asemenea, **SC X SA** a formulat contestatie impotriva Dispozitiei nr. .../...2008 privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala referitoare la obligatiile fiscale stabilite suplimentar.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. ... din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

**Directia generala a finantelor publice a judetului ..., constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, art. 206 si art. ... din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.**

I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere nr. ... / ...2008, societatea comerciala sustine urmatoarele:

**1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata**

a) **Societatea sustine ca, a dedus in mod legal taxa pe valoarea adaugata, in suma de ... lei**, inscrisa in factura fiscala emisa de SC Y pentru „*prestatiile efectuate cu utilaje...*” si nicidecum pentru „*inchirierea utilajelor*” cum eronat au retinut organelle de inspectie fiscala. Prestatiile efectuate de SC Y catre SC X SA , reprezinta lucrari de compactare a terenului in localitatea ..., cu utilajele si personalul de deservire propriu.

Desi, contractul incheiat intre cele doua societati, este denumit „*contract de inchiriere*”, din continutul lui se deduce clar natura operatiunilor, respectiv „*prestari servicii*. ”

b) **Societatea considera ca nu datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de ... LEI**, colectata asupra sumelor incasate de la SC Z, inregistrate in evidenta contabila cu ajutorul contului 411 „*Cienti*”.

In fapt, sumele incasate nu au caracter de avansuri incasate de la clienti pentru a fi supuse TVA, ci reprezinta o finantare (imprumut) primita de la SC Z.

**2. Referitor la impozitul pe profit**

**a) Cu privire la impozitul pe profit suplimentar de ... lei**

Societatea contestatoare sustine ca, in fundamentarea obligatiei de plata, organele de inspectie au aplicat in mod gresit prevederile Codului fiscal referitoare la caracterul deductibil al cheltuielilor aferente veniturilor realizate intr-un an fiscal.

Astfel, organele de inspectie nu au acordat drept de deducere pentru o parte din cheltuielile cu dobanzile aferente creditului contractat.

Cheltuiala cu dobanzile pentru care nu s-a acordat drept de deducere a fost stabilita printr-un calcul aritmetic care nu are la baza un temei legal.

Organele de inspectie fiscala nu fac o analiza a aprovizionarilor cu bunuri, efectuate in perioada supusa controlului, a destinatiei pentru care a fost contractat creditul, platile efectuate precum si alte elemente care justifica acordarea avansului catre un salariat al societatii.

**b) Cu privire la impozitul pe profit suplimentar in suma de ... lei**

Societatea contestatoare sustine ca nu datoreaza acest impozit, intrucat:

- toate inregistrarile din contabilitatea proprie au fost efectuate in conformitate cu prevederile legale si au la baza documente justificative;
- au fost intocmite si depuse toate declaratiile la organul fiscal teritorial.

### **3. Referitor la impozitul pe veniturile din alte surse**

Creanta fiscala privind impozitul pe veniturile din alte surse a fost determinata in contradictie cu prevederile art. ...si art. 64 din Ordonanta Guvernului 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, in sensul ca:

- in interpretarea reglementarilor fiscale, organele de control nu au respectat vointa legiuitorului asa cum este exprimata in lege;
- organele de inspectie fiscala au determinat obligatia suplimentara, constand in impozit pe veniturile din alte surse, fara sa tina seama de documentele justificative prezentate si de inregistrarile din evidenta contabila.

Societatea contestatoare sustine, ca:

- suma de ... lei, asupra careia organele au calculat impozitul pe veniturile din salarii, reprezinta indemnizatie contractuala neconcurentiala acordata unui fost angajat al societatii ;
- suma acordata, a fost stabilita in conformitate cu prevederile art. 21 din Codul muncii, nefiind de natura salariala;
- din fisa de calcul, intocmita pentru acordarea acestei indemnizatii, rezulta ca, suma de ... lei reprezinta suma bruta, ori organele de inspectie calculeaza impozitul la un venit brut de ... lei;
- cheltuiala suportata de angajator, ca urmare acordarii acestei indemnizatii, este deductibila la calculul profitului impozabil;
- beneficiarul acestei indemnizatii trebuia sa-si declare veniturile obtinute, la organul fiscal, pentru a fi impozitate.

### **4. Referitor la varsamintele de la persoane juridice pentru persoane cu handicap precum si sumele datorate privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap**

Societatea contestatoare considera ca, obligatiile suplimentare, reprezentand, varsamintele de la persoane juridice pentru persoane cu handicap precum si sumele datorate privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap,

sunt nefondate, fiind stabilite prin aplicarea formala si excesiva a textului legal si fara sa fie analizata situatia de fapt, in sensul ca:

- organele de inspectie nu au avut in vedere specificul activitatii societatii;

- chiar in situatia in care societatea solicita, trimestrial, Agentiei judetene pentru ocuparea fortei de munca sa repartizeze, pentru angajare, persoane cu handicap, aceasta nu avea in evidenta astfel de persoane calificate in meseriile: zidari, tamplari, zugravi, fierari betonisti, macaragii, etc.

Petenta considera ca, neindeplinirea cerintei formale „a solicitarii trimestriale”, nu are relevanta, din moment ce agentia nu avea in evidenta persoane cu handicap, calificate in meseriile solicitate si nu ar fi putut onora solicitarile societatii.

Fata de cele sustinute, petenta solicita admiterea contestatiei asa cum a fost formulata.

**II. Prin raportul de inspectie fiscala, inregistrat sub nr. .../...2008, care a stat la baza Deciziei de impunere nr. ... / ...2008, organele de inspectie fiscala, au consemnat urmatoarele:**

**1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata**

**a) Cu privire la taxa pe valoarea adaugata dedusa pe baza facturii nr. .../...2007 emisa de SC Z**

Organele de inspectie fiscala au constatat ca, in luna august 2007, societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei pe baza facturii nr. .../...2007 emisa de SC Z, pentru *“prestatii efectuate cu utilaje conform anexei.”*

Din verificarea documentelor care au stat la baza acestei operatiuni, s-au constatat urmatoarele:

- intre cele doua societati a fost incheiat Contractul de inchiriere nr. .../...2007, avand ca obiect „inchirierea unor mijloace de transport si a unor utilaje fara deservent”;

- din documentele prezentate rezulta ca mecanicii deserventi sunt angajati ai **SC Z**;

- prestarile de servicii facturate se incadreaza la codul **CAEN 4550 „Inchirierea utilajelor de constructii si demolare cu personal de deservire aferent.”**

Fata de cele constatate, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deductie a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei pe motiv ca, pentru aceste prestari de servicii, societatea

trebuia sa aplice masurile de simplificare prevazute de art. 160 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal.

Totodata, pentru neplata in termen a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei.

**b) Cu privire la taxa pe valoarea adaugata calculata suplimentar pentru avansurile incasate de la clienti**

Urmare verificarii efectuate, organele de inspectie au constatat ca, in perioada martie - septembrie 2008, societatea a incasat avansuri de la SC R ....

Pentru sumele incasate, inregistrate in evidenta contabila prin creditul contului 411 „Clienti”, societatea nu a emis facturi si nici nu a colectat taxa pe valoarea adaugata.

Intrucat, la data de 30.09.2008, contul 4111 „Clienti” analitic R SRL prezinta un sold creditor in suma de ... lei, organele de inspectie au calculat, suplimentar, taxa pe valoarea adaugata in suma de ... **LEI**.

Totodata, pentru neplata in termen a taxei pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei.

**2. Referitor la impozitul pe profit**

In ceea ce priveste impozitul pe profit, perioada supusa verificarii este 01.01.2004 - 30.09.2008.

In urma controlului efectuat s-au constatat urmatoarele:

La calculul profitului impozabil societatea comerciala verificata nu a avut in vedere totalitatea cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal sau a celor cu deductibilitate limitata, astfel:

**a) Cu privire la cheltuielile inregistrate in anul 2004 reprezentand obligatii bugetare stabilite suplimentar, urmare unor controale anterioare, dupa cum urmeaza:**

- in luna iulie 2004, societatea a inregistrat cheltuieli in suma de ... lei, reprezentand debite suplimentare stabilite prin procesul verbal nr. .../...2004, incheiat de organele de control din cadrul D.G.F.P. a judetului ..., respectiv, contributi pentru asigurari sociale datorate de angajati;

- in luna septembrie 2004, societatea a inregistrat cheltuieli in suma de ... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata pentru care nu s-a acordat drept de deducere prin procesul verbal .../...2004, incheiat de organele de control din cadrul D.G.F.P. a judetului ....

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru cheltuiala in suma de ... lei (... + ...) pe motiv ca aceasta cheltuiala nu este aferenta veniturilor, astfel ca au stabilit, suplimentar, **impozit pe profit** in suma de ... lei.

**b) Cu privire la deductibilitatea fiscala a cheltuielilor cu dobanzile**

In perioada ianuarie 2004 – septembrie 2008, societatea verificata a contractat credite bancare destinate productiei care au variat intre ... lei si ... lei pentru care a inregistrat, in aceeasi perioada, cheltuieli cu dobanzile in suma totala de ... lei.

In aceeasi perioada, contul 542 "Avansuri de trezorerie", analitic I, prezinta un sold debitor in suma de ... lei, reprezentand avansuri spre decontare ridicate pana la data de 31.03.2004, nejustificate pana la data efectuarii inspectiei fiscale.

In timpul efectuarii inspectiei s-au solicitat conducerii societatii explicatii scrise cu privire la natura sumelor platite catre d-nul I precum si despre masurile intreprinse de societate pentru recuperarea debitului.

Conducerea societatii precizeaza ca, sumele ridicate reprezinta avansuri spre decontare acordate pentru procurari de materiale pentru care nu au fost prezentate documentele justificative.

Avand in vedere faptul ca, societatea comerciala nu a recuperat, de la angajatul sau, sumele de bani ridicate cu titlu de avansuri spre decontare, nejustificate la termenele legale si in conditiile in care avea angajate credite bancare pentru care a inregistrat cheltuieli cu dobanzile, organele de inspectie nu au acordat drept de deducere pentru cota parte din dobanzile platite, cota calculata asupra debitului inregistrat in contul 542 "Avansuri de trezorerie", analitic I, pe motiv ca aceste cheltuieli nu sunt aferente veniturilor.

Astfel pentru perioada ianuarie 2004 - septembrie 2009, organele de inspectie nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei reprezentand cota parte din dobanzi, calculand totodata impozit pe profit in suma de ... lei.

**c) Cu privire la inregistrarea in cheltuielile anului 2006 a amortizarii aferenta cladirilor reevaluate la data de 31.12.2005**

In luna decembrie 2005 a procedat la reevaluarea cladirilor aflate in patrimoniu, astfel ca, valoarea de inventar a acestora a fost majorata cu suma de ... lei.

Incepand cu luna ianuarie 2006, societatea a majorat si cheltuiala lunara cu amortizarea pentru cladirile reevaluate.

In anul 2006, societatea comerciala a inregistrat, in plus, cheltuieli cu amortizarea in suma totala de ... lei.

Organele de inspectie nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu amortizarea cladirilor reevaluate in suma de ... lei, invocand prevederile art. 24 alin. (15) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, organele de inspectie au majorat profitul impozabil aferent anului 2006 cu suma de ... lei, reprezentand cheltuieli cu amortizarile, calculand totodata impozit pe profit in suma de ... lei.

#### **d) Cu privire la cheltuielile cu proiectarea si implementarea unui sistem informatic integrat**

In luna iulie 2007, societatea comerciala a inregistrat in contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" suma de ... lei, reprezentand contravaloarea „**Prestari servicii conform contract nr. .../...2007**”.

Contractul de prestari servicii nr. .../...2007 a fost incheiat intre SC SC PROMAX COM SRL, in calitate de prestator si SC CONDOR SA, in calitate de beneficiar.

Obiectul contractului il reprezinta „**proiectarea si implementarea unui sistem informatic integrat care sa cuprinda module de evidenta si calcul pentru normele tehnice de consum si pentru costurile de fabricatie pentru activitatea industrială :**

- **exploatare balastiere ;**
- **preparare betoane si mortare ;**
- **fabricarea prefabricatelor din beton ;**
- **confectii metalice ;**
- **prestatii transport si utilaje.”**

Organele de inspectie nu au acordat drept de deducere pentru cheltuiala in suma de ... lei, pe motiv ca, aceasta cheltuiala efectuata pentru achizitionarea programului informatic, se recupereaza prin intermediul deducerilor de amortizare liniara pe o perioada de 3 ani.

In timpul controlului, organele de inspectie au calculat amortizarea pentru programul informatic, in suma totala de ... lei aferenta perioadei iulie 2007 - septembrie 2008, astfel:

- ... lei, pentru perioada iulie - decembrie 2007;
- ... lei, pentru perioada ianuarie - septembrie 2008.

Astfel, organele de inspectie au majorat profitul impozabil aferent anului 2007 cu suma de ... lei, pentru care au calculat impozit pe profit, suplimentar, in suma de ... lei.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie au stabilit, pentru perioada supusa controlului, impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei.

Pentru nevirarea la termenele legale a impozitului pe profit, organele de inspectie au calculat majorari si penalitati de intarziere in suma totala de ... lei.

### **3. Referitor la impozitul pe veniturile din alte surse**

In luna octombrie 2005, societatea a inregistrat in contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" suma de ... lei, reprezentand **indemnizatie clauza contractuala neconcurenta**, achitata domnului ....

Suma a fost ridicata de la casieria unitatii, pe baza *Dispozitiei de plata catre casierie nr. ... / ...2005*.

Societatea comerciala a achitat integral suma de ... lei, fostului angajat, fara a retine si vira impozitul pe venitul realizat.

In timpul inspectiei, organele de control au calculat impozit pe veniturile din alte surse in suma de ... lei, aferent cuantumului net al indemnizatiei primite de fostul salariat.

Pentru neplata in termen a impozitului pe venitul din alte surse, determinat suplimentar, au fost calculate majorari si penalitati de intarziere in suma totala de ... lei.

### **4. Referitor la varsamintele de la persoane juridice pentru persoane cu handicap precum si sumele datorate privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap**

#### **a) Cu privire la sumele datorate conform art. 43 alin. (1) din O.U.G. nr. 102/1999 privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap**

Din verificare efectuata, organele de inspectie au constatat ca, in perioada ianuarie 2005 - decembrie 2006, societatea comerciala nu a angajat persoane cu handicap si nici nu au platit lunar catre bugetul de stat sumele datorate potrivit legii.

In timpul controlului, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii obligatii catre bugetul de stat in suma totala de ... lei, reprezentand sume datorate pentru protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap.



Pentru neplata in termen a sumelor datorate pentru protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap, stabilite suplimentar, au fost calculate majorari si penalitati de intarziere in suma totala de ... lei.

**b) Cu privire la contributia persoanelor juridice pentru persoanele neincadrate, conform art. 78 din Legea nr. 448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap**

Din verificare efectuata, organele de inspectie au constatat ca, in perioada ianuarie 2007 - septembrie 2008, societatea comerciala nu a incadrat persoane cu handicap, nu a calculat, declarat si virat contributia pentru persoane neincadrate si nici nu a achizitionat bunuri si servicii de la unitati protejate la nivelul sumei datorate.

In timpul controlului, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii obligatii catre bugetul de stat in suma totala de ... lei, reprezentand sume datorate pentru protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap.

Pentru neplata in termen a sumelor datorate pentru protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap, stabilite suplimentar, au fost calculate majorari si penalitati de intarziere in suma totala de ... lei.

**III. Avand in vedere constatarile organelor de control, motivatiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada supusa verificarii, invocate de societatea contestatoare si de organele de control, se retin urmatoarele:**

**1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei si majorari de intarziere in suma de ... lei aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar**

**a) Cu privire la taxa pe valoarea adaugata dedusa pe baza facturii nr. .../...2007 emisa de SC Z**

**In fapt,** organele de inspectie fiscala au constatat ca, in luna august 2007, societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, pe baza facturii nr. .../...2007 emisa de SC Z, pentru *“prestatii efectuate cu utilaje conform anexei.”*

Din verificarea documentelor care au stat la baza acestei operatiuni, s-au constatat urmatoarele:

- între cele două societăți a fost încheiat Contractul de închiriere nr. .../...2007, având ca obiect „închirierea unor mijloace de transport și a unor utilaje fără deservent”;

- din documentele prezentate rezulta că mecanicii deserventi sunt angajați ai **SC Z**;

- prestațiile de servicii facturate se încadrează la codul **CAEN 4550 „Inchirierea utilajelor de construcții și demolare cu personal de deservire aferent.”**

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma de ... lei motivând că, pentru aceste operațiuni, societatea trebuia să aplice măsurile de simplificare prevăzute de art. 160 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal.

**In drept**, art. 160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede următoarele:

**„Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:[...]**

**c) lucrările de construcții-montaj;[...]**”

Potrivit pct. 82 alin. (3) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, se precizează:

**„Prin lucrări de construcții-montaj, în sensul art. 160 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal, se înțeleg lucrările de construcție, reparare, modernizare, transformare și demolare legate de un bun imobil.”**

Art. 2 alin. (1) din Ordinul ministrului Finanțelor nr. 155/2007 privind aplicarea măsurilor de simplificare pentru lucrările de construcții-montaj prevăzute la art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

**„Se aplică măsurile de simplificare prevăzute la art. 160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, pentru lucrările stipulate la secțiunea F "Construcții", diviziunea 45 din anexa la Ordinul președintelui Institutului Național de Statistică nr. 601/2002 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională - CAEN, cu respectarea condițiilor impuse și ținându-se seama de excluderile prevăzute în cadrul grupelor și claselor acestei diviziuni.”**

Anexa la Ordinului președintelui Institutului Național de Statistică nr. 601/2002 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională – CAEN, secțiunea F „CONSTRUCTII”, diviziunea 45, grupa 455, clasa 4550, precizează:

**„455 Închirierea utilajelor de construcții și demolare, cu personal de deservire aferent  
4550 Închirierea utilajelor de construcții și demolare, cu personal de deservire aferent**

**Această clasă include:**

- închirierea utilajelor pentru construirea sau demolarea clădirilor sau a altor construcții civile, cu operatori.

**Această clasă exclude:**

- închirierea utilajelor de construcții, sau demolare și de echipament,

fără personal de deservire, vezi 71.32”

Din analiza documentelor aflate în dosarul cauzei, se rețin următoarele:

- prestațiile au fost efectuate în baza Contractului de închiriere nr. .../...2007, încheiat între **SC C**, în calitate de *locatar* și **SC X SA**, în calitate de *locatar*;

- obiectul contractului îl constituie „închirierea unor mijloace de transport și a unor utilaje fara deservent”.

- potrivit anexei nr. 1 la contractul de închiriere menționat mai sus, tarifele de închiriere se prezintă astfel:

... lei/ora +TVA, pentru Compactor ...;

... lei/ora +TVA, pentru Incarcator frontal;

... lei/Km +TVA, pentru Autobasculanta ....

Prin raportul de inspecție fiscală, care a stat la baza deciziei de impunere contestată, organele de control au consemnat că, mecanicii deserventi, sunt angajați ai **SC Z**, fapt recunoscut și de societate prin contestația formulată.

Fata de cele arătate mai sus, se reține că, în mod legal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei.

**In ceea ce privește majorările de întârziere în suma de ... lei**, se reține că, societatea nu aduce niciun fel de argumente privind cuantumul majorărilor de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, data de la care au fost calculate majorările de întârziere, baza de calcul a acestora, numărul de zile întârziere și cota aplicată.

In consecinta, fata de cele retinute, acestea se datoreaza in conditiile in care sunt accesorii debitului datorat, precum si principiului de drept, potrivit caruia accesoriul urmeaza principalul.

**b) Cu privire la taxa pe valoarea adaugata calculata suplimentar pentru avansurile incasate de la clienti**

**In fapt**, organele de inspectie au constatat ca, in balanta de verificare incheiata la data de 30.09.2008, contul 4111, „Clienti” analitic R SRL, prezinta un sold creditor in suma de ... lei.

In urma verificarii, organele de inspectie au constatat ca societatea nu a colectat taxa pe valoarea adaugata pentru sumele incasate, motiv pentru care au stabilit, suplimentar, taxa pe valoarea adaugata in suma de ... LEI (... x15,966%), aferenta operatiunilor efectuate, pe motiv ca, soldul creditor al contului 4111, „Clienti” analitic R SRL reprezinta avansuri incasate de la client.

**In drept**, art. 134<sup>2</sup> alin. (1) si alin. (2) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:

**„Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii**

**(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.**

**(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:**

[...]

**b) la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Fac excepție de la aceste prevederi avansurile încasate pentru plata importurilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente importului, precum și orice avansuri încasate pentru operațiuni scutite sau care nu sunt impozabile. Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării sau prestării acestora;[...]**”

In Ordinul ministrului finantelor nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu modificarile ulterioare, Cap. 7 „Funcțiunea conturilor”, la contul 411 „Clienti” se precizeaza:

**„Cu ajutorul acestui cont se ține evidența creanțelor și decontărilor în relațiile cu clienții interni și externi pentru produse, semifabricate, materiale, mărfuri etc. vândute, lucrări executate și servicii prestate, pe bază de facturi, cu excepția entităților afiliate și a entităților legate prin interese de**

participare, inclusiv a clienților incerti, rău-platnici, dubioși sau aflați în litigiu.

**Contul 411 "Clienți" este un cont de activ.**

[...]

**În creditul contului 411 "Clienți" se înregistrează:**

- **sumele încasate de la clienți (512, 531);**
- **decontarea avansurilor încasate de la clienți (419);**
- **valoarea garanțiilor reținute de terți (267);**
- **valoarea cecurilor și efectelor comerciale acceptate (511, 413);**
- **valoarea sconturilor acordate clienților (667);**
- **sumele trecute pe pierderi cu prilejul scăderii din evidență a clienților incerti sau în litigiu (654);**
- **valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, primite de la clienți (419);**
- **diferențele nefavorabile de curs valutar aferente creanțelor în valută, la decontarea acestora sau la sfârșitul exercițiului (665);**
- **diferențele nefavorabile aferente creanțelor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, la încheierea exercițiului financiar sau cu ocazia decontării acestora (668).**

**Soldul contului reprezintă sumele datorate de clienți."**

Din dispozițiile legale menționate mai sus, se reține ca exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată este anticipată faptului generator și în cazul avansului, taxa pe valoarea adăugată devenind exigibilă la data încasării acestuia.

Din analiza documentelor aflate în dosarul cauzei, respectiv, fișa contului 4111 „Clienți” analitic R SRL (anexa 51b de la Raportul de inspecție fiscală), se reține că în perioada ianuarie - septembrie 2008, SC X SA a emis către SC R un număr de ... facturi fiscale în valoare totală de ... lei.

În aceeași perioadă, SC R SRL a achitat în mai multe tranșe, către SC X SA, suma totală de ... lei, în plus cu suma de ... lei față de valoarea facturilor emise.

Ulterior, SC X SA a emis facturi fiscale (*in rosu*) în valoare totală de ... lei, astfel că la data de 30.09.2008, contul 4111 „Clienți” analitic R SRL prezintă un sold creditor în suma de ... lei.

Prin raportul de inspecție contestat, organele de control nu au analizat motivele pentru care SC X SA a emis, în perioada aprilie - iunie 2008, facturile fiscale (*in rosu*) către SC R

Pe de alta parte, societatea contestatoare sustine ca, sumele incasate nu au caracter de avansuri incasate de la clienti, ci reprezinta o finantare (imprumut) primita de la SC Z.

In sustinere, contestatoarea depune Contractul de cont curent (finantare) nr. .../...2008 incheiat intre SC R si SC X SA.

Potrivit contractului, SC R pune la dispozitia SC X SA **„pana la limita sumei de ... lei (unasutamiilei) pentru acoperirea nevoii de lichiditate a entitatii.”**

**In drept**, art. 2...alin. (4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, stipuleaza urmatoarele:

**„Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora”**

Prin referatul cu propunerile de solutionare a contestatiei, organele de inspectie fiscala precizeaza ca, **„... intr-a...r unitatea a incasat suma de ... pana la 29.02.2008, dar ulterior a mai primit suma de ... lei si a restituit suma de ... lei, deci nu au fost respectate conditiile si termenele din contractul invocat de petenta”** insa nu fac nicio referire la faptul ca, in perioada ianuarie - septembrie 2008, SC X SA a emis catre SC R un numar de ... facturi fiscale in valoare totala de ... lei.

Prin urmare, tinand cont de cele precizate mai sus, precum si de faptul ca din actele aflate in dosarul cauzei nu rezulta cu claritate baza de calcul a taxei pe valoarea adaugata, D.G.F.P. a judetului ... nu se poate pronunta asupra cuantumului taxei pe valoarea adaugata cuprinsa in decizia de impunere contestata, astfel ca se aplica prevederile art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

**“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”**

De asemenea, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1050/2004, prevede urmatoarele:

**“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 186 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”**

Pe cale de consecință, se impune **desființarea Deciziei de impunere nr. ... / ...2008**, emisa de Administrația finanțelor publice pentru contribuabili mijlocii, în ceea ce privește **taxa pe valoarea adăugată ... LEI și majorările** de întârziere de ... lei, precum și capitolul din raportul de inspecție fiscală referitor la această taxă, pe baza căreia a fost emisă decizia, urmând a se reface controlul, și a se emite un nou act administrativ fiscal, în condițiile prevăzute de lege.

Controlul va viza strict aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute anterior.

Totodată, la reverificare se vor analiza și celelalte argumente ale contestatoarei.

## **2. Referitor la impozitul pe profit în suma totală ... lei și majorări de întârziere în suma de ... lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar**

### **A. Cu privire la impozitul pe profit suplimentar de ... lei**

**În fapt**, organele de inspecție au constatat că, potrivit bilanțelor de verificare întocmite în perioada ianuarie 2004 – septembrie 2008, contul 542 "Avansuri de trezorerie", analitic I, prezintă un sold debitor în suma de ... lei, reprezentând avansuri spre decontare ridicate până la data de 31.03.2004, nejustificate până la data efectuării inspecției fiscale.

În aceeași perioadă, societatea verificată a contractat credite bancare destinate producției care au variat între ... lei și ... lei pentru care a înregistrat, în aceeași perioadă, cheltuieli cu dobânzile în suma totală de ... lei.

Organele de inspecție au solicitat conducerii societății, explicații scrise cu privire la natura sumelor plătite către d-nul I, precum și despre măsurile întreprinse de societate pentru recuperarea debitului.

Conducerea societății a precizat că, sumele ridicate reprezintă avansuri spre decontare acordate pentru procurări de materiale pentru care nu au fost prezentate documentele justificative.

Având în vedere faptul că, societatea comercială nu a recuperat, de la angajatul său, sumele de bani ridicate cu titlu de

avansuri spre decontare, nejustificate la termenele legale si in conditiile in care avea angajate credite bancare pentru care a inregistrat cheltuieli cu dobanzile, organele de inspectie nu au acordat drept de deducere pentru cota parte din dobanzile platite, cota calculata asupra debitului inregistrat in contul 542 "Avansuri de trezorerie", analitic I, pe motiv ca aceste cheltuieli nu sunt aferente veniturilor.

Astfel pentru perioada ianuarie 2004 - septembrie 2009, organele de inspectie nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei reprezentand cota parte din dobanzi, calculand totodata impozit pe profit in suma de ... lei.

**In drept**, art. 21 alin. (3) lit. h) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede:

**„Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:**

**[...]**

**h) cheltuielile cu dobânda și diferențele de curs valutar, în limita prevăzută la art. 23;**”

Potrivit art. 23 alin. (1) din aceeași lege, **“Cheltuielile cu dobânzile sunt integral deductibile în cazul în care gradul de îndatorare a capitalului este mai mic sau egal cu trei. Gradul de îndatorare a capitalului se determină ca raport între capitalul împrumutat cu termen de rambursare peste un an și capitalul propriu, ca medie a valorilor existente la începutul anului și sfârșitul perioadei pentru care se determină impozitul pe profit. Prin capital împrumutat se înțelege totalul creditelor și împrumuturilor cu termen de rambursare peste un an, potrivit clauzelor contractuale.”**

In Ordinul ministrului finantelor nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu modificările ulterioare, Cap. 7 „*Funcțiunea conturilor*”, la contul 542 "Avansuri de trezorerie", se precizează:

**„ Cu ajutorul acestui cont se ține evidența avansurilor de trezorerie.**

**Contul 542 « Avansuri de trezorerie » este un cont de activ.**

**În debitul contului 542 « Avansuri de trezorerie » se înregistrează :**

- avansurile de trezorerie acordate (531) ;**
- diferențele favorabile de curs valutar aferente avansurilor de trezorerie în valută, la încheierea exercițiului financiar (765).**



În creditul contului 542 « Avansuri de trezorerie » se înregistrează :

- avansurile de trezorerie justificate prin achiziția de stocuri, inclusiv diferențele de preț nefavorabile, aferente (301 la 303, 308, ...1, ...8, 371, 381, 388, 401) ;

- cheltuieli reprezentând valoarea materialelor nestocate, consumurilor de energie și apă, întreținere și reparații, primele de asigurare, studii și cercetare executate de terți, comisioane și onorarii, protocol, reclamă și publicitate, transport de bunuri, deplasări, poștale și telecomunicații, alte servicii executate de terți (602 la 605, 611 la 614, 622 la 626, 628) ;

- sume reprezentând avansuri nejustificate (428) ;

- sumele reprezentând avansuri de trezorerie, nedecontate până la data bilanțului (461) ;

- sume restituite în numerar reprezentând avansuri de trezorerie neutilizate (531) ;

- sume utilizate pentru achitarea altor valori (532);

- diferențele nefavorabile de curs valutar, aferente avansurilor de trezorerie în valută, la încheierea exercițiului financiar sau la lichidarea acestora (665).

**Soldul contului reprezintă sumele acordate ca avansuri de trezorerie, nedecontate.**”

Pe de alta parte, societatea contestatoare sustine urmatoarele:

- in mod eronat, organele de inspectie nu au acordat drept de deducere pentru o parte din cheltuielile cu dobanzile aferente creditului contractat;

- cheltuiala cu dobanzile pentru care nu s-a acordat drept de deducere a fost stabilita printr-un calcul aritmetic care nu are la baza un temei legal.

- organele de inspectie fiscala nu fac o analiza a aprovizionarilor cu bunuri, efectuate in perioada supusa controlului, a destinatiei pentru care a fost contractat creditul, platile efectuate precum si alte elemente care justifica acordarea avansului catre un salariat al societatii.

Fata de cele aratate mai sus, se retine ca, in mod nejustificat, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu dobanzile in suma totala de ... lei.

Avand in vedere cele retinute, urmeaza a se admite contestatia formulata de petenta, pentru suma de ... lei reprezentand **impozit pe profit** stabilit suplimentar

**B. Cu privire la impozitul pe profit suplimentar in suma de ... lei**

**In fapt**, urmare verificarilor organelor de inspectie fiscala, s-a stabilit prin Decizia de impunere contestata, impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei, ca urmare neacordarii dreptului de deducere pentru urmatoarele categorii de cheltuieli :

**a)** cheltuieli in suma de ... lei inregistrate in anul 2004 reprezentand obligatii bugetare stabilite suplimentar, urmare unor controale anterioare;

**b)** cheltuielilor cu amortizarea in suma totala de ... lei aferenta cladirilor reevaluate la data de 31.12.2005;

**c)** cheltuielile cu proiectarea si implementarea unui sistem informatic integrat in suma de ... lei.

Prin contestatie nu se prezinta argumente, motive de fapt si de drept care sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala, respectiv neacordarea dreptului de deducere pentru aceste cheltuieli.

**In drept**, la art. 206 alin. (1) lit. c) si lit. d) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza :

**„Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde : [...]**

**c) motivele de fapt si de drept ;**

**d) dovezile pe care se intemeiaza ; [...]**, coroborat cu pct. 12.1 din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care stipuleaza urmatoarele:

**„Contestatia poate fi respinsa ca : [...]**

**b) nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii ;[...]**”

Avand in vedere faptul ca societatea nu aduce niciun argument de fond in sustinerea acestui capat de cerere din contestatie care sa fie justificat cu documente si motivat pe baza de dispozitii legale, prin care sa combata si sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala, se va respinge contestatia ca nemotivata si nesustinuta cu documente pentru suma de ... lei,

reprezentand **impozit pe profit**.

**In ceea ce priveste majorarile de intarziere in suma de ... lei**, calculate pentru **impozitul pe profit**, stabilit suplimentar, in suma de ... lei, se retine ca, societatea datoreaza majorarile de intarziere, in conditiile in care sunt accesorii ale debitului datorat, precum si principiului de drept, potrivit caruia accesoriul urmeaza principalul.

Astfel, societatea contestatoare datoreaza majorarile de intarziere doar pentru debitul in suma de ... lei, suma pentru care contestatia a fost respinsa.

Prin urmare, tinand cont de cele precizate mai sus, precum si de faptul ca din actele aflate in dosarul cauzei nu se poate determina cuantumul majorarilor si penalitatilor de intarziere, cuprinse in decizia de impunere contestata, urmeaza sa se aplice prevederile art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

**“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”** urmand ca organele de inspectie sa recalculeze accesoriile aferente debitului datorat.

### **3. Referitor la impozitul pe veniturile din alte surse**

**In fapt**, organele de inspectie au constatat faptul ca, in luna octombrie 2005, societatea a inregistrat in contul 628 “Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” suma de ... lei, reprezentand **indemnizatie clauza contractuala neconcurenta**, achitata domnului ....

**Clauza de neconcurenta**, prevazuta de Legea nr. 53/2003 privind Codul muncii, a fost cuprinsa in actul aditional la Contractul individual de munca, al angajatului, incheiat si inregistrat sub nr. .../...2005 in registrul general de evidenta a salariatilor.

Societatea comerciala a achitat integral suma de ... lei, fostului angajat, fara a retine si vira impozitul pe venitul realizat.

Organele de inspectie fiscala au incadrat plata acordata salariatului, in categoria veniturilor din alte surse si au procedat la calcularea impozitului aferent acestor venituri.

In timpul inspectiei, organele de control au calculat impozit pe veniturile din alte surse in suma de ... lei, aferent cuantumului net al indemnizatiei primite de fostul salariat.

**In drept**, art. 20 si art. 21 din Legea nr. 53/2003 privind Codul muncii, prevede urmatoarele:

#### **“ART.20**

(1) În afara clauzelor esențiale prevăzute la art. 17, între părți pot fi negociate și cuprinse în contractul individual de muncă și alte clauze specifice.

(2) Sunt considerate clauze specifice, fără ca enumerarea să fie limitativă:

- a) clauza cu privire la formarea profesională;
- b) clauza de neconcurență;
- c) clauza de mobilitate;
- d) clauza de confidențialitate.

#### ART. 21

(1) La încheierea contractului individual de muncă sau pe parcursul executării acestuia, părțile pot negocia și cuprinde în contract o clauză de neconcurență prin care salariatul să fie obligat ca după încetarea contractului să nu presteze, în interes propriu sau al unui terț, o activitate care se află în concurență cu cea prestată la angajatorul său, în schimbul unei indemnizații de neconcurență lunare pe care angajatorul se obligă să o plătească pe toată perioada de neconcurență.

(2) Clauza de neconcurență își produce efectele numai dacă în cuprinsul contractului individual de muncă sunt prevăzute în mod concret activitățile ce sunt interzise salariatului la data încetării contractului, cuantumul indemnizației de neconcurență lunare, perioada pentru care își produce efectele clauza de neconcurență, terții în favoarea cărora se interzice prestarea activității, precum și aria geografică unde salariatul poate fi în reală competiție cu angajatorul.

(3) Indemnizația de neconcurență lunară datorată salariatului nu este de natură salarială, se negociază și este de cel puțin 50% din media veniturilor salariale brute ale salariatului din ultimele 6 luni anterioare datei încetării contractului individual de muncă sau, în cazul în care durata contractului individual de muncă a fost mai mică de 6 luni, din media veniturilor salariale lunare brute convenite acestuia pe durata contractului.

(4) Indemnizația de neconcurență reprezintă o cheltuială efectuată de angajator, este deductibilă la calculul profitului impozabil și se impozitează la persoana fizică beneficiară, potrivit legii.”

Art. 78 și art. 79 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

## **“ART. 78**

### **Definirea veniturilor din alte surse**

**(1) În această categorie se includ, însă nu sunt limitate, următoarele venituri:**

a) prime de asigurări suportate de o persoană fizică independentă sau de orice altă entitate, în cadrul unei activități pentru o persoană fizică în legătură cu care suportatorul nu are o relație generatoare de venituri din salarii, potrivit cap. III din prezentul titlu;

b) câștiguri primite de la societățile de asigurări, ca urmare a contractului de asigurare încheiat între părți cu ocazia tragerilor de amortizare;

c) venituri primite de persoanele fizice pensionari, sub forma diferențelor de preț pentru anumite bunuri, servicii și alte drepturi, foști salariați, potrivit clauzelor contractului de muncă sau în baza unor legi speciale;

d) venituri primite de persoanele fizice reprezentând onorarii din activitatea de arbitraj comercial.

**(2) Veniturile din alte surse sunt orice venituri identificate ca fiind impozabile, prin normele elaborate de Ministerul Finanțelor Publice, altele decât veniturile care sunt neimpozabile în conformitate cu prezentul titlu.**

## **ART. 79**

### **Calculul impozitului și termenul de plată**

**(1) Impozitul pe venit se calculează prin reținere la sursă la momentul plății veniturilor de către plătitorii de venituri, prin aplicarea unei cote de 16% asupra venitului brut.**

**(2) Impozitul calculat și reținut reprezintă impozit final.**

**(3) Impozitul astfel reținut se virează la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut.”**

În temeiul acestor prevederi legale se reține ca este supus impozitarii venitul încasat de angajat, reprezentând indemnizația de neconcurență, urmare existenței unui raport de muncă și clauzei din contract.

Pentru suma înregistrată contul 628 “Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”, respectiv ... lei, reprezentând indemnizația de neconcurență, achitata fostului salariat, societatea comercială avea obligația de a calcula, reține și a vira impozitul pe venit aferent.

Impozitul datorat trebuia calculat prin reținere la sursă la momentul plății venitului, prin aplicarea unei cote de 16% asupra venitului brut.

Pentru suma de ... lei, platita d-nul ..., SC X SA datoreaza impozit pe veniturile din alte surse, in suma de ... lei (... x 16%) si nu ... lei cat au calculat organele de inspectie fiscala, fapt pentru se va admite contestatia pentru suma de ... lei.

Avand in vedere ca, societatea datoreaza impozitul pe veniturile din alte surse in suma de ... lei, in virtutea principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul", majorarile si penalitatilor de intarziere in suma totala de ... lei, calculate astfel:

***majorari de intarziere in suma de ... lei***

... lei x ... zile x 0,05% = ... lei (...11.2005 - ...12.2005);

... lei x ... zile x 0,1% = ... lei (...01.2006 - ...10.2008) si

***penalitati de intarziere in suma de ... lei***

... lei x 1 luna x 0,6% = ... lei (...2005).

Se va admite contestatia pentru suma de ... lei, accesorii impozitului pe veniturile din alte surse, astfel:

- ... lei, majorari de intarziere;
- ...lei, penalitati de intarziere.

**4. Referitor la varsamintele de la persoane juridice pentru persoane cu handicap precum si sumele datorate privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap**

**a) Cu privire la sumele datorate conform art. 43 alin. (1) din O.U.G. nr. 102/1999 privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap**

**In fapt**, organele de inspectie fiscala au constatat ca, societatea a avut, in perioada ianuarie 2004 – august 2005, un numar de peste 100 de salariati iar in perioada septembrie 2005 - decembrie 2006, un numar de peste 75 de salariati si nu a angajat cu contract individual de munca persoane cu handicap.

In timpul controlului, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii obligatii catre bugetul de stat in suma totala de ... lei, reprezentand sume datorate pentru protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap.

**In drept**, art. 42 alin. (1) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 102/1999 privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap, cu modificarile ulterioare, precizeaza:

**„Societățile comerciale, regiile autonome, societățile și companiile naționale și alți agenți economici, care au un număr de cel puțin 100 de angajați, au obligația de a angaja persoane cu handicap cu contract individual de muncă într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați.”**

La art. 43 din actul normativ menționat mai sus, se prevede:

**„ (1) Agenții economici, autoritățile și instituțiile publice care nu respectă prevederile art. 42 alin. (1) au obligația de a plăti lunar către bugetul de stat o sumă egală cu salariul minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au încadrat persoane cu handicap.**

**(2) Sunt exceptați de la plata obligatorie prevăzută la alin. (1) agenții economici, autoritățile și instituțiile publice care fac dovada că au solicitat trimestrial la agențiile județene de ocupare a forței de muncă, respectiv a municipiului București, repartizarea de persoane cu handicap calificate în meseriile respective și că acestea nu au repartizat astfel de persoane în vederea angajării..”**

Solicitarea trimestrială privind repartizarea de persoane cu handicap se realizează în conformitate cu prevederile art. 2 al Instrucțiunilor nr. 1008/220/20.05.2003 privind aplicarea art. 43 alin. (2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 102/1999 privind protecția specială și încadrarea în munca a persoanelor cu handicap, cu modificările ulterioare, astfel:

**“Solicitarea trimestrială privind repartizarea de persoane cu handicap se realizează astfel:**

**1. persoana juridică întocmește și comunică trimestrial Agenției pentru Ocuparea Forței de Muncă oferta de locuri de muncă vacante pentru persoanele cu handicap;**

**2. comunicarea ofertei de locuri de muncă vacante pentru persoanele cu handicap se poate face prin corespondență, fax sau prin prezentarea persoanei juridice la sediul Agenției pentru Ocuparea Forței de Muncă;**

**3. oferta de loc de muncă pentru persoanele cu handicap cuprinde următoarele informații complete:**

**A. datele de identificare ale persoanei juridice:**

**a) denumirea persoanei juridice/numele persoanei fizice;**

**b) codul fiscal/codul unic de înregistrare;**

**c) forma de proprietate;**

**d) forma de organizare;**

- e) mărimea persoanei juridice, numărul de salariați;
  - f) codul CAEN;
  - g) adresa sediului social sau, după caz, a punctului de lucru;
  - h) numărul de telefon, fax, e-mail;
  - i) persoana de contact;
  - j) conducătorul persoanei juridice;
  - k) perspectivele de dezvoltare sau de restrângere a activității pe termen scurt, mediu și lung;
- B. numărul de locuri de muncă vacante pentru persoanele cu handicap, pe categorii și grad de handicap;**
- C. informații despre locurile de muncă vacante:**
- a) meseria/specialitatea, conform Clasificării Ocupațiilor din România (COR);
  - b) codul COR;
  - c) natura postului, permanent sau temporar, cu program complet sau parțial;
  - d) descrierea sarcinilor de lucru;
  - e) experiența, pregătirea profesională, calitățile personale, diplomele, certificatele, adeverințele prin care se atestă calificarea;
  - f) timpul de lucru;
  - g) modalitatea de selecție: examen/concurs/interviu;
  - h) data susținerii examenului/concursului/interviului;
  - i) termenul limită de depunere a cererilor de angajare;
  - j) alte informații despre cerințele postului;
  - k) data anunțării locului de muncă vacant;
  - l) informații cu privire la locurile de muncă vacante, noi sau reluate;
  - m) durata contractului individual de muncă;
  - n) condițiile de muncă;
  - o) adresa locului de muncă;
  - p) adaptările și înlesnirile asigurate.”

Art. 5 alin. (1) din Instrucțiunile nr. 1008/220/20.05.2003 privind aplicarea art. 43 alin. (2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, precizează:

**“Solicitarea privind repartizarea de persoane cu handicap în vederea încadrării în muncă se dovedește prin răspunsul scris al Agenției pentru Ocuparea Forței de Muncă.”**



Avand in vedere cele precizate mai sus, se retine ca societatea contestatoare avea obligatia de a calcula si de a vira lunar contributia la fondul de solidaritate sociala pentru persoane cu handicap, calculata prin inmultirea salariului minim brut pe tara cu numarul de locuri de munca in care nu a incadrat persoane cu handicap, intrucat **nu a solicitat trimestrial la** Agentia Judeteana pentru Ocuparea Fortei de Munca repartizarea de persoane cu handicap.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, rezulta ca societatea nu a virat contributia la fondul de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap, nu a angajat persoane cu handicap in conditiile prevazute de lege si nici **nu a facut dovada solicitarii trimestriale la Agentia Judeteana pentru Ocuparea Fortei de Munca repartizarea de persoane cu handicap.**

Adresa Agentiei judetene pentru ocuparea fortei de munca , pe care societatea contestatoare o anexeaza la dosarul cauzei si prin care se precizeaza ca „Urmare a adresei dumneavoastra nr. .../...2008, va comunicam urmatoarele:

*In perioada 2004 – 2006 nu am avut in evidenta persoane cu handicap care sa detina calificari in domeniul constructiilor. [...]*” nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat aceasta este ulterioara emiterii deciziei de impunere contestata.

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, se retine ca, in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina contestatoarei contributia la fondul de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap, motiv pentru care se va respinge contestatia pentru acest capat de cerere.

**In ceea ce priveste majorarile si penalitatile de intarziere aferente contributia la fondul de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap, in suma de ... lei,** se retine ca, societatea nu aduce niciun fel de argumente privind cuantumul acestora, data de la care au fost calculate majorarile de intarziere, baza de calcul a acestora, numarul de zile intarziere si cota aplicata.

In consecinta, fata de cele retinute, acestea se datoreaza in conditiile in care sunt accesorii debitului datorat, precum si principiului de drept, potrivit caruia accesoriul urmeaza principalul.

**b) Cu privire la contributia persoanelor juridice pentru persoanele neincadrate, conform art. 78 din Legea nr. 448/2006**

## **privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap**

**In fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea a avut, în perioada ianuarie 2007 - septembrie 2008, un număr de peste 50 de angajați însă nu a angajat cu contract individual de muncă persoane cu handicap și nici nu a achiziționat bunuri și servicii de la unități protejate, la nivelul sumei datorate.

În timpul controlului, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății obligații către bugetul de stat în suma totală de ... lei, reprezentând sume datorate pentru protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap.

**In drept**, art. 78 din Legea nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap prevede:

**„(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).**

**(4) Fac excepție de la prevederile alin. (2) instituțiile publice de apărare națională, ordine publică și siguranță națională.**

**(5) Monitorizarea și controlul respectării prevederilor alin. (2) și (3) se fac de către Inspecția Muncii.”**

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că societatea contestatoare avea obligația de a calcula și de a vira lunar către bugetul de stat, obligații calculate prin înmulțirea unei sume

reprezentand 50% din salariului minim brut pe tara cu numarul de locuri de munca in care nu a incadrat persoane cu handicap, intrucat :

- nu a angajat persoane cu handicap ;
- nu a achizitionat produse sau servicii de la unități protejate autorizate, pe bază de parteneriat, în sumă echivalentă cu suma datorată la bugetul de stat.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, rezulta ca societatea nu a virat la bugetul de stat sumele datorate in conditiile art. 78 din Legea nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap.

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, se retine ca, in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina contestatoarei, obligatii catre bugetul statului constand in varsamintele de la persoane juridice pentru persoane cu handicap in suma de ... lei, pentru care se va respinge contestatia pentru acest capat de cerere.

**In ceea ce priveste majorarile si penalitatile de intarziere aferente varsamintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap**, in suma de ... lei, se retine ca, societatea nu aduce niciun fel de argumente privind cuantumul acestora, data de la care au fost calculate majorarile de intarziere, baza de calcul a acestora, numarul de zile intarziere si cota aplicata.

In consecinta, fata de cele retinute, acestea se datoreaza in conditiile in care sunt accesorii debitului datorat, precum si principiului de drept, potrivit caruia accesoriul urmeaza principalul.

**5 In ceea ce priveste contestatia formulata impotriva Dispozitiei nr. .../...2008 privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P. a judetului ... prin biroul de solutionare a contestatiilor are competenta de a solutiona acest capat de cerere, in conditiile in care dispozitia privind masurile nu se refera la stabilirea de impozite, taxe, contributii, datorie vamala precum si accesorii ale acestora, ci la masuri in sarcina contribuabilului, neavand caracterul unui titlu de creanta fiscala.**

**In drept**, art. 209 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.F.P. a judetului ..., prin biroul de solutionare a contestatiilor, este competenta sa solutioneze „**Contestațiile formulate împotriva**

**deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a deciziilor pentru regularizarea situației, emise în conformitate cu legislația în materie vamală,[...].”**

Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" , la pct. 1 din Anexa 2 - Instrucțiunile de completare a formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", prevede:

**„Formularul "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. Nu va cuprinde măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datorează bugetului general consolidat al statului”**

Intrucat masurile stabilite prin Dispozitia nr. .../...2008, nu vizeaza stabilirea obligatiilor fiscale in sarcina societatii contestatoare, fapt pentru care Dispozitia nu are caracterul unui titlu de creanta, se retine ca solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere intra in competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, in conformitate cu prevederile art. 209 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

**„Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.”**

Prin urmare, pentru acest capat de cerere, dosarul va fi transmis spre solutionare Administratiei finanțelor publice pentru contribuabili mijlocii, in calitate de organ emitent al dispozitiei de masuri.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 2...si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, se

## **DECIDE:**

**1. Respingerea, ca neintemeiata, a contestatiei formulata de SC X SA pentru suma ... lei, reprezentand:**

- ... lei - taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;

- ... **lei** - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- ... **lei** - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... **lei** - impozit pe venituri din alte surse;
- ... **lei** - majorari si penalitati de intarziere aferente impozitului pe venituri din alte surse;
- ... **lei** - contributie datorata pentru protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap;
- ... **lei** - majorari si penalitati de intarziere aferente contributiei datorata pentru protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap;
- ... **lei** - varsamintele de la persoane juridice pentru persoane cu handicap;
- ... **lei** - majorari de intarziere aferente varsamintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap.

**2. Desfiintarea Deciziei de impunere nr. ... / ...2008** pentru suma de ... **lei**, reprezentand:

- ... **LEI** - taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;
- ... **lei** - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- ... **lei** - majorari si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, in vederea refacerii controlului de catre alta echipa de control, alta decat cea care a incheiat raportul de inspectie fiscala contestat, pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit, conform celor retinute mai sus.

**3. Admiterea contestatiei** formulata de **SC X SA** pentru suma ... **lei**, reprezentand:

- ... **lei** - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... **lei** - impozit pe venituri din alte surse;
- ... **lei** - majorari si penalitati de intarziere aferente impozitului pe venituri din alte surse.

**4. Transmiterea contestatiei** formulata de **SC X SA** impotriva **Dispozitiei nr. .../...2008** privind masurile stabilite de organele de

inspectie fiscala, Administratiei finantelor publice pentru contribuabili mijlocii spre competenta solutionare.

Punctul 1 din prezenta decizie poate fi atacat la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la data comunicarii.

**DIRECTOR EXECUTIV,**

...