

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE MUREȘ

DECIZIA nr.162/2006

Directia Generala a Finantelor Publice Mures a fost sesizata de **S.C.** "X" asupra Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală emisă de organele de specialitate ale Direcției Generale a Finantelor Publice Mures - Activitatea de Control Fiscal, comunicată la data de 09.08.2005, potrivit confirmării de primire, anexată în copie la dosarul cauzei.

Contestatia, expediată prin poștă la data de 09.09.2005, potrivit plicului prin care a fost transmisă, anexat la dosarul contestației, a fost depusa in termenul prevazut la art.176 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Potrivit art.178 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, soluționarea contestației este în competența organelor specializate din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Mureș.

Procedura fiind îndeplinită, contestația se soluționează pe fond.

A) Față de aspectele contestate se retine că, la verificarea efectuată la "X" în urma căreia au fost întocmite raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecția Fiscală au constatat următoarele:

I. În perioada ianuarie 2000 - martie 2005 societatea a înregistrat cheltuieli cu materii prime, manoperă, protocol, precum și alte categorii de cheltuieli a căror impact fiscal s-a concretizat în înregistrarea de pierdere fiscală.

Având în vedere că "producția raportată" s-a înregistrat prin intermediul conturilor 345 "Produse finite" (cont de activ) și 348 "Diferențe de preț la produse" (cont rectificativ), la control s-a considerat că în situația înregistrărilor contabile în debitul contului 348 "Diferențe de preț la produse" societatea a evidențiat diferențele în minus generate de vânzarea sub cost a produselor vândute.

Organele de control au procedat la recalcularea pentru fiecare an în parte - invocând prevederile Ordonanței Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, republicată, Ordonanței de urgență a Guvernului nr.217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, Legii nr.414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare, Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicată - a nivelului deductibilității cheltuielilor efectuate, a nivelului pierderii fiscale și a profitului impozabil.

Pentru anul fiscal 2000 organele de control au constatat că unitatea a înregistrat un profit contabil în sumă de ... RON , precum și diferențe de preț în plus (debit ct.348) în sumă de ... RON, cheltuieli nedeductibile cu amenzi și penalități în sumă de ... RON și cheltuieli de protocol nedeductibile în sumă de ... RON,

stabilind că baza impozabilă este în sumă de ... RON, aferent căreia impozitul pe profit datorat este în sumă de ... RON. S-a reținut că impozitul pe profit virat efectiv de societate este în sumă de... RON. Organele de control au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... RON .

La sfârșitul anului 2004, avându-se în vedere recuperarea pierderilor fiscale realizate în anii 2001 și 2002 din profitul fiscal înregistrat în anii 2003 și 2004, organele de control au stabilit că baza impozabilă este în sumă de ... RON la care revine un impozit pe profit în sumă de ... RON. La stabilirea pierderilor fiscale/profitului fiscal anual organele de control au avut în vedere pierderea contabilă/profitului contabil înregistrat anual de unitate la care au adăugat cheltuieli nedeductibile fiscal formate din diferențe de preț în plus (debit ct.348), cheltuieli nedeductibile fiscal înregistrate în contul 6711 “fără a avea corespondență la nivelul veniturilor”, cheltuieli de protocol, cheltuieli cu amenzile și penalitățile, cheltuieli cu deplasarea nedeductibile și alte cheltuieli.

Avându-se în vedere deducerea din impozitul pe profit datorat în sumă de ... RON a cheltuielilor de sponsorizare în sumă de ... RON rezultă că impozitul pe profit datorat final este în sumă de RON. Întrucât obligația cu acest titlu constituită de societate este în sumă de ... RON, se reține că organele de control au stabilit în sarcina unității impozit pe profit suplimentar în sumă de ... RON.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit în sumă de... RON (... lei vechi impozit pe profit suplimentar aferent anului 2000 + ... lei vechi impozit pe profit suplimentar aferent anului 2004), în temeiul prevederilor Ordonanței Guvernului nr.11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, Ordonanței Guvernului nr.26/2001 pentru modificarea Ordonanței Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, Ordonanței Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, cu modificările ulterioare, Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu prevederile Hotărârii Guvernului nr.354/1999, nr.564/2000, nr.1043/2001 privind stabilirea cotei majorărilor de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare, Hotărârii Guvernului nr.874/2002 pentru stabilirea cotei majorărilor de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare și a cotei majorărilor datorate pe perioada amânării sau eşalonării la plată a obligațiilor bugetare, Hotărârii Guvernului nr.1513/2002 pentru stabilirea nivelului dobânzii datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare și pe perioada amânării sau eşalonării la plată a obligațiilor bugetare și Hotărârii Guvernului nr.67/2004 privind stabilirea nivelului dobânzii datorate pentru neachitarea la termenul de scadență a obligațiilor de plată și pe perioada pentru care au fost acordate înlesniri la plată, în sarcina unității au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere.

II. Pentru perioada ianuarie 2000 - septembrie 2003 unitatea nu a angajat cu contract individual de muncă persoane cu handicap și nici nu a plătit lunar către bugetul de stat o sumă egală cu salariul minim brut pe țară înmulțit cu numărul locurilor de muncă în care nu a încadrat persoane cu handicap, în condițiile în care nu a solicitat trimestrial de la Agenția Județeană pentru Ocupare și Formare Profesională Mureș repartizarea de persoane cu handicap, potrivit prevederilor art.42 și 43 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.102/1999 privind protecția

specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere prevederile Ordonanței de urgență a Guvernului nr.102/1999, cu modificările și completările ulterioare, respectiv prevederile Ordonanței Guvernului nr.11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, Ordonanței Guvernului nr.26/2001 pentru modificarea Ordonanței Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, cu modificările ulterioare, Ordonanței Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, cu modificările ulterioare, Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu prevederile Hotărârii Guvernului nr.354/1999, nr.564/2000, nr.1043/2001 privind stabilirea cotei majorărilor de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare, Hotărârii Guvernului nr.874/2002 pentru stabilirea cotei majorărilor de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare și a cotei majorărilor datorate pe perioada amânării sau eşalonării la plată a obligațiilor bugetare, Hotărârii Guvernului nr.1513/2002 pentru stabilirea nivelului dobânzii datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare și pe perioada amânării sau eşalonării la plată a obligațiilor bugetare și Hotărârii Guvernului nr.67/2004 privind stabilirea nivelului dobânzii datorate pentru neachitarea la termenul de scadență a obligațiilor de plată și pe perioada pentru care au fost acordate înlesniri la plată, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea contribuției la fondul de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap, respectiv dobânzi aferente și penalități de întârziere.

B) În contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș petenta invocă următoarele:

- raționamentul organelor de control care au procedat la recalcularea profitului impozabil sau a pierderii fiscale prin adăugarea soldului contului 348 “Diferențe de preț la produse” la profitul contabil, alături de alte cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal, este “greșit în totalitate, inspectorii care au întocmit raportul de inspecție fiscală interpretând în mod eronat funcțiunea contului 348 “Diferențe de preț la produse”, așa cum este ea prezentată în Regulamentul nr.704 din 22 decembrie 1193 de aplicare a Legii contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările ulterioare;

- s-a făcut o confuzie majoră între prețul de înregistrare în contabilitate a produselor finite și prețul de vânzare al acestora, considerându-se funcțiunea contului 348 “Diferențe de preț la produse” ca un cont în care se contabilizează adaosul comercial aplicat la produsele finite, prin similitudine cu contul 378 “Diferențe de preț la mărfuri”;

- prețul de vânzare a produselor finite este reflectat în contul 701 “Venituri din vânzarea produselor finite” care nu intră în relație contabilă cu conturile de produse sau diferențe de preț la produse, nivelul venitului (sau al prețului) fiind stabilit pe baze contractuale prin negociere directă cu clienții societății;

- diferența între prețul de vânzare și costul efectiv de producție nu se va regăsi niciodată corelat în contul 348 “Diferențe de preț la produse”;

- “sumele înregistrate în contul 348 “Diferențe de preț la produse finite” nu sunt sub nici o formă o cheltuială nedeductibilă”;

- în anexa 1 la contestație este prezentată situația impozitului pe profit suplimentar datorat, eliminându-se influența contului 348 “Diferențe de preț la produse”, acesta fiind de 38.104.685 lei vechi, adică 3.810 lei noi;

- Ordonanța de urgență a Guvernului nr.102/1999 a fost modificată prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr.40/2000 publicată în Monitorul Oficial nr.181/27.04.2000;

- “având în vedere situația de fapt în care la nivelul societății nu s-au înregistrat cereri de angajare din partea persoanelor cu handicap sau spre societatea Prodexcoop S.A. nu au fost repartizați niciodată persoane cu handicap de către Agenția Județeană de Ocupare și Formare Profesională Mureș considerăm că nu se poate aprecia că societatea a refuzat să facă astfel de angajări deci nu îi revine obligația de a achita lunar contribuția prezentată mai sus, nefiind îndeplinite condițiile art.43 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.102/1999, așa cum a fost el modificat de Ordonanța de urgență a Guvernului nr.40/2000”;

- Ordonanța de urgență a Guvernului nr.102/1999, atât în varianta inițială, cât și în varianta modificată de Ordonanța de urgență a Guvernului nr.40/2000, nu prevede obligativitatea societății de a solicita Agenției Naționale de Ocupare a Forței de Muncă repartizarea spre angajare de persoane cu handicap, această obligativitate fiind introdusă abia de Legea nr.519/2002;

- la determinarea contribuției la Fondul special de solidaritate socială nivelul salariului minim brut pe economie este eronat. În anexa 2 la contestație este recalculată această obligație datorată potrivit Ordonanței de urgență a Guvernului nr.102/1999, modificată de Ordonanța de urgență a Guvernului nr.40/2000, aprobată și modificată de Legea 519/2002, datoria societății ridicându-se la suma de ... lei noi din care lei noi contribuția la Fondul special de solidaritate socială, lei noi dobânzi și lei noi penalități de întârziere.

C) Din cele prezentate, precum și din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, în raport cu prevederile actelor normative referitoare la acestea, se rețin următoarele:

I. În fapt, la control s-a constatat că în perioada ianuarie 2000 - martie 2005 S.C. “X” a înregistrat cheltuieli cu materii prime, manoperă, protocol, precum și alte categorii de cheltuieli, rezultatul fiscal concretizându-se în pierderi fiscale reportate de la an la an.

S-a considerat că în situația înregistrărilor contabile în debitul contului 348 “Diferențe de preț la produse” societatea a evidențiat “diferențele în minus generate de vânzarea sub cost a produselor vândute”.

Organele de control au procedat la recalcularea profitului fiscal/pierderii fiscale înregistrate anual de societate în perioada 2000 - 2004 și, implicit, a impozitului pe profit, având în vedere profitul contabil/pierdere contabilă înregistrată anual și categoriile de cheltuieli considerate de organele de control nedeductibile, inclusiv “diferențele în minus generate de vânzarea sub cost a produselor vândute” înregistrate în debitul contului 348 “Diferențe de preț la produse”.

A fost stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de ... RON . din care RON aferent anului 2000 și ... RON aferent anului 2004.

Pentru neplata la termen a acestuia au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere.

Petenta contestă impozitul pe profit în sumă de ... RON, în anexa 1 la contestație recalculând impozitul pe profit datorat suplimentar în sumă de ... RON (pe care nu-l contestă), fără a lua în considerare ”Diferențe în plus la preț debit ct.348”.

În drept, potrivit prevederilor art.4 alin.(1) și (4) din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, republicată, așa cum a fost modificată și completată de Ordonanța de urgență a Guvernului nr.217/2000, “(1) Profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile obținute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate și lucrărilor executate, din vânzarea bunurilor imobile, inclusiv din castiguri din orice sursă, și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.[...]”

(4) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente realizării veniturilor.[...]”.

La art.7 alin.(1) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit se prevede: “(1) Profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile”, iar la art.9 alin.(1) din același act normativ se face precizarea: “(1) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile”.

În speța sunt incidente și prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care la art.19 alin.(1) stipulează ca “(1) Profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”.

Rezultă că la stabilirea profitului impozabil se iau în calcul numai cheltuielile care concură direct la realizarea veniturilor și care se regăsesc în costul produselor și serviciilor, în limitele prevăzute de legislația în vigoare.

Potrivit prevederilor pct.19 lit.a) din Regulamentul nr.704/1993 de aplicare a Legii contabilității nr.82//1991, prevederi reținute și la pct.3.1. lit.a) din Cap.2 Secțiunea 3 a Reglementărilor contabile simplificată, armonizate cu directivele europene, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.306/2002, “la data intrării în patrimoniul, bunurile se evaluează și se înregistrează în contabilitate la valoarea de intrare, denumită valoarea contabilă, care se stabilește astfel:[...]”

- bunurile produse în unitatea patrimonială, la costul de producție.[...]”

Costul de producție al unui bun cuprinde: costul de achiziție al materiilor prime și materialelor consumate, celelalte cheltuieli directe de producție, precum și cota cheltuielilor indirecte de producție determinate rațional ca fiind legate de fabricația acestuia”.

La pct.69 din Regulamentul nr.704/1993 de aplicare a Legii contabilității nr.82/1991 se prevede că “Evaluarea și înregistrarea în contabilitate a

materiilor prime, produselor, mărfurilor și a altor bunuri de natura stocurilor se pot face și la prețuri standard (prestabilite), pe baza prețurilor medii ale bunurilor respective, denumite prețuri de înregistrare, cu condiția evidențierii distincte a diferențelor de preț fata de costul de achiziție sau costul de producție, după caz.

Diferențele de preț astfel stabilite, la intrarea bunurilor respective în patrimoniu, se înregistrează proporțional, atât asupra valorii bunurilor ieșite, cât și asupra stocurilor.[...]

La finele perioadei, soldurile conturilor de diferențe se cumulează cu soldurile conturilor de stocuri, la preț de înregistrare, astfel încât aceste conturi să reflecte valoarea stocurilor la costul de achiziție, respectiv de producție, după caz”.

Potrivit Normelor metodologice de utilizare a conturilor contabile cuprinse în regulamentul anterior menționat, precizate și la cap.5 din Reglementările contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.306/2002, contul 348 "Diferențe de preț la produse" ține evidenta diferențelor între prețul prestabilit (standard) și costul de producție la produse, fiind un cont rectificativ al valorii de înregistrare, soldul contului reflectând diferențele de preț aferente produselor existente în stoc.

Referitor la valoarea bunurilor ieșite, pct.19 lit.d) din Regulamentul nr.704/1993 de aplicare a Legii nr.82/1991, respectiv pct.3.1. lit.d) din Cap.2 Secțiunea 3 a Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.306/2002, stipulează:

“d) la data ieșirii din patrimoniu sau la darea în consum, bunurile se evaluează și se scad din gestiune la valoarea lor de intrare”.

Astfel, la ieșirea din gestiune produsele finite se scad la valoarea lor de intrare în gestiune din secțiile de producție, iar diferențele de cost nerecuperate prin prețul de vânzare al produselor respective reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal întrucât nu sunt aferente veniturilor realizate de societate.

Ținând cont de cele prezentate, precum și de prevederile art.4 alin.(1) din Legea concurenței nr.21/1996 potrivit căroră “prețurile produselor și tarifele serviciilor și lucrărilor se determină în mod liber prin concurență, pe baza cererii și ofertei”, rezultă că în fixarea prețului de vânzare se pornește de la costul de producție sau de achiziție, la care se adaugă o marjă destinată să acopere cheltuielile generale de administrație, cele de distribuție și să asigure o anumită profitabilitate și acoperire a eventualelor riscuri.

Prin urmare, se reține că pentru ca o cheltuială să poată fi considerată deductibilă din punct de vedere al impozitului pe profit, această cheltuială trebuie regăsită în prețul produselor comercializate și/sau serviciilor prestate și recuperată prin venituri, dacă legea nu prevede altfel. Prețul de vânzare trebuie să acopere cel puțin costul de producție sau de achiziție al bunurilor, dat fiind faptul că, prin definiție, scopul înființării unei societăți comerciale este obținerea de profit.

Sunt de reținut susținerile petentei că la inspecția fiscală s-a făcut o confuzie majoră între prețul de înregistrare în contabilitate a produselor finite și prețul de vânzare al acestora, considerându-se funcțiunea contului 348 “Diferențe de preț la produse” ca un cont în care se contabilizează adaosul comercial aplicat la produsele finite, prin similitudine cu contul 378 “Diferențe de preț la mărfuri”. Prețul de vânzare a produselor finite este reflectat în contul 701 “Venituri din

vânzarea produselor finite” care nu intră în relație contabilă cu conturile de produse sau diferențe de preț la produse, nivelul venitului (sau al prețului) fiind stabilit pe baze contractuale prin negociere directă cu clienții societății, iar diferența între prețul de vânzare și costul efectiv de producție nu se va regăsi niciodată corelat în contul 348 “Diferențe de preț la produse”.

Având în vedere caracterul de repetitivitate a pierderilor fiscale înregistrate anual de societate și întrucât din actul de control și din documentele anexate la dosarul cauzei nu poate fi identificată natura cauzelor generatoare, respectiv dacă este vorba de vânzarea bunurilor sau prestarea serviciilor sub costul de producție către diverși clienți, înregistrarea de cheltuieli supranormate în raport cu prețul de vânzare negociat al produselor sau alte cauze, se va desființa parțial cap.III pct.A) referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală, inclusiv partea referitoare la stabilirea dobânzilor și penalităților de întârziere care reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul, urmând a se proceda potrivit art.186 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, pct.12.7. și pct.12.8. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005.

II. La control s-a constatat că în perioada ianuarie 2000 - septembrie 2003 unitatea nu a angajat cu contract individual de muncă persoane cu handicap și nici nu a plătit lunar către bugetul de stat o sumă egală cu salariul minim brut pe țară înmulțit cu numărul locurilor de muncă în care nu a încadrat persoane cu handicap, în condițiile în care nu a solicitat trimestrial repartizarea de persoane cu handicap de la Agenția Județeană pentru Ocupare și Formare Profesională Mureș.

În consecință, a fost stabilită în sarcină unității contribuție la fondul de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap, dobânzi și penalități de întârziere.

Petenta contestă contribuția la fondul de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap în sumă ... RON (... RON stabilită la control - ... RON pe care recunoaște că o datorează, modul de determinare a acestei contribuții fiind prezentat în anexa nr.2 la completarea la contestație).

Din analiza comparativă a anexei nr.2 la contestație cu anexa nr.3 a raportului de inspecție fiscală se constată ca petenta contestă contribuția la fondul de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap stabilită pentru perioada aprilie 2000 - iunie 2002, întrucât în perioada în care era în vigoare Ordonanța de urgență a Guvernului nr.40/2000 nu a refuzat să angajeze persoane cu handicap. Totodată, contestă parțial contribuția stabilită pentru perioada ianuarie - martie 2000 întrucât este eronat nivelul salariului de baza minim brut pe economie luat în considerare de organele de control (1.200.00 lei vechi), acesta fiind de 450.000 lei vechi în ianuarie 2000, potrivit Hotărârii Guvernului nr.296/1999 cu privire la stabilirea salariului de bază minim brut pe țară, și de 700.000 lei vechi, potrivit Hotărârii Guvernului nr.101/2000 cu privire la stabilirea salariului de bază minim brut pe țară.

Se reține că petenta nu contestă fondul de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap datorat pentru perioada iulie 2002 - septembrie 2003 și nici modul de calcul al acestuia.

În speță sunt aplicabile prevederile art.42 alin.(1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, potrivit căroră “(1) 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”, coroborat cu prevederile art.43 din același act normativ, potrivit căroră “Societățile comerciale, regiile autonome, societățile și companiile naționale și alți agenți economici, care nu angajează persoane cu handicap în condițiile prevăzute la art. 42, au obligația de a plăti lunar la Fondul de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap o sumă egală cu salariul minim brut pe economie înmulțit cu numărul locurilor de muncă în care nu au încadrat persoane cu handicap, potrivit dispozițiilor ordonanței de urgență”.

Art.43 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.102/1999, anterior menționat, a fost modificat prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr.40/2000, publicată în Monitorul Oficial nr.181 din 27 aprilie 2000, având următorul conținut: “Societățile comerciale, regiile autonome, societățile și companiile naționale și alți agenți economici, care refuză să angajeze persoane cu handicap în condițiile prevăzute la art. 42 alin. (1), au obligația de a plăti lunar către Fondul special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap o sumă egală cu salariul minim brut pe economie înmulțit cu numărul locurilor de muncă în care nu au încadrat persoane cu handicap, potrivit dispozițiilor prezentei ordonanțe de urgență”.

Legea nr.519/2002 pentru aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr.102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, publicată în Monitorul Oficial nr.555 din 29 iulie 2002, la pct.42 stipulează:

“Articolul 43 va avea următorul cuprins:

(1) Persoanele juridice 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 exceptate de la plata obligatorie prevăzută la alin. (1) persoanele juridice care fac dovada că au solicitat trimestrial la Agenția Națională pentru Ocuparea Forței de Muncă repartizarea de persoane cu handicap”.

Față de prevederile legale anterior precizate, se reține că spre deosebire de perioada ianuarie - aprilie 2000, în care sunt aplicabile prevederile Ordonanței de urgență a Guvernului nr.102/2000 în varianta inițială, când societatea datora contribuția la fondul de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap în condițiile în care nu a angajat persoane cu handicap, respectiv în perioada august 2002 - septembrie 2003 în care erau în vigoare art.42 și 43 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.102/1999 modificată prin Legea nr.519/2002, potrivit căroră sunt exceptate de la plata acestei contribuții persoanele juridice care fac dovada că au solicitat trimestrial la Agenția Națională pentru Ocuparea Forței de Muncă repartizarea de persoane cu handicap, în perioada mai 2000 - iulie 2002 (și nu **aprilie 2000** - iulie 2002 cum a considerat petenta în anexa nr.2 la contestație) această contribuție este datorată numai în condițiile în care unitatea a refuzat să angajeze persoane cu handicap.

Se reține că din raportul de inspecție fiscală și din documentele existente la dosar nu rezultă că societatea a refuzat angajarea de persoane cu handicap, situație în care unitatea ar datora contribuția la fondul de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap pentru perioada mai 2000 - iulie 2002 în care erau în vigoare prevederile art.43 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.102/1999, modificată prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr.40/2000.

În referatul cu propunerile de soluționare a contestației se face precizarea că în mod eronat s-a constatat obligativitatea societății de a constitui și vira contribuția la fondul de solidaritate socială pentru persoane cu handicap fără a se face dovada refuzului S.C. "X" de a angaja persoane cu handicap, propunându-se reverificarea perioadei pentru acest capăt de cerere.

În ceea ce privește modul de calcul al contribuției la fondul de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap datorată, se reține susținerea petentei potrivit căreia nivelul salariului minim brut pe economie este eronat, fapt recunoscut în referatul cu propunerile de soluționare a contestației.

Într-adevăr, potrivit Hotărârii Guvernului nr.296/1999 cu privire la stabilirea salariului de bază minim brut pe țară în luna ianuarie 2000 nivelul salariului de bază minim brut pe economie este de 450.000 lei vechi, iar potrivit Hotărârii Guvernului nr.101/2000 cu privire la stabilirea salariului de bază minim brut pe țară acesta s-a modificat începând cu data de 1 februarie 2000 la 700.000 lei vechi.

Având în vedere cele prezentate, precum și principiul de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, urmează a se desființa parțial raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare în ceea ce privește contribuția unității la fondul de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap corespunzătoare perioadei ianuarie 2000 - iulie 2002, precum și majorările și penalitățile de întârziere aferente.

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.178 alin.(1), art.179 și art.186 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

D E C I D E

Desființarea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală în ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... RON, dobânzi aferente impozitului pe profit în sumă de ... și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ..., contribuția la fondul de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap în sumă de ... RON, dobânzi aferente contribuției la fondul de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap în sumă de RON și penalități de întârziere aferente contribuției la fondul de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap în sumă de ... RON, urmând ca organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Control Fiscal să procedeze potrivit art.186 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, pct.12.7. și pct.12.8. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.

92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Mureș, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,