

## DECIZIA nr.3361

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice –Serviciul Solutionare Contestatii 2 a fost sesizata de Administratia Judeteana a Finantelor Publice -Inspectie Fiscala, prin adresa inregistrata la D.G.R.F.P. cu privire la contestatia formulata de Societatea X .

Societatea X contesta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie fiscala si anume contestatia priveste obligatiile fiscale principale reprezentand varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate.

Societatea X formuleaza contestatie si impotriva Deciziei referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere si Deciziei referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare, prin care organele fiscale din cadrul A.J.F.P. au stabilit in sarcina sa obligatii fiscale accesorii, care se compun din:

- dobanzi aferenta impozitului pe veniturile din salarii;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- dobanzi aferenta impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- dobanzi aferente varsamintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate;
- penalitati de intarziere aferente varsamintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate;
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- dobanzi aferente contributiei de asigurari sociale datorate de angajator;
- penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale datorate de angajator;
- dobanzi aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinuta de la asigurati;
- penalitati de intarziere aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinuta de la asigurati;
- dobanzi aferente contributiei de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator;
- penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator;
- dobanzi aferente contributiei de asigurari pentru somaj datorata de angajator;
- penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari pentru somaj datorata de angajator;
- dobanzi aferente contributiei individuale de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati;
- dobanzi aferente contributiei angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creantelor sociale;

- penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creantelor sociale;
- dobanzi aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorate de angajator;
- penalitati de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorate de angajator;
- dobanzi aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurari;
- penalitati de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurari;
- penalitati de nedeclarare aferente impozitului pe profit;
- penalitati de nedeclarare aferente TVA;
- penalitati de nedeclarare aferente varsamintelor de la persoanele juridice pentru persoane cu handicap neincadrate;

Contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, avand in vedere ca actul administrativ fiscal a fost comunicat societatii contestatoare conform confirmarii de primire existenta in copie la dosarul contestatiei iar contestatia a fost depusa in data de.., aceasta fiind inregistrata la A.J.F.P., conform stampilei registraturii acestei institutii aplicata pe contestatie, aflata in original la dosarul cauzei.

De asemenea, contestatia formulata impotriva Deciziei referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere si Deciziei referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, avand in vedere ca actele administrativ fiscale au fost comunicate societatii conform confirmarii de primire existenta in copie la dosarul contestatiei iar contestatia a fost depusa in data de.. aceasta fiind inregistrata la A.J.F.P., conform stampilei registraturii acestei institutii aplicata pe contestatie, aflata in original la dosarul contestatiei.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 268, art.269 si art.270 alin.(1) si art.272 alin.(2) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala,cu modificarile si completarile ulterioare, D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii este investita legal sa solutioneze contestatia formulata de Societatea X.

I. Societatea X formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, precum si impotriva Deciziei referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere si Deciziei referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare si solicita admiterea contestatiei si anulara partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice;de asemenea solicita anulara deciziilor referitoare la obligatiile fiscale accesorii.

Totodata societatea solicita exonerarea de la plata sumei reprezentand obligatii fiscale stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala precum si a sumei reprezentand obligatii fiscale accesorii.

In sustinerea contestatiei societatea contestatoare prezinta urmatoarele motive:

Cu privire la Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente

diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala societatea contestatoare sustine ca aceasta este neintemeiata si nelegala deoarece a fost intocmita cu incalcarea principiilor generale de conduita ; invoca in sustinere prevederile art.5, art.6 si art.12 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

In ceea ce priveste stabilirea obligatiilor suplimentare de plata in contul fondului pentru varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate, societatea contestatoare sustine ca stabilirea respectivelor debite nu intra in sfera inspectiei fiscale din cadrul A.J.F.P. ; arata ca incepand cu data de 01.01.2011 , fondul pentru persoanele cu handicap a fost administrat de catre Ministerul Finantelor Publice potrivit dispozitiilor OUG nr.32/2001 pentru reglementarea unor probleme financiare.Actul normativ care a reglementat obligatia fiscala l-a constituit OUG nr.102/1999 privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap aprobata prin Legea nr.519/2002 , care ulterior a fost abrogata prin art.102 din Legea nr.448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap.Potrivit art.77 din Legea 448/2006, se mentine obligatia de angajare a persoanelor cu handicap intr-un procent de 4% din numarul total de angajati sau plata lunara a unei sume in bani in cazul neangajarii persoanelor respective ; potrivit alin.(5) al acestui articol de lege monitorizarea si controlul acestui fond se efectueaza de catre inspectia Muncii.Sustine ca de la data intrarii in vigoare a Legii nr.448/2006 , legiuitorul a acordat competenta exclusiva organelor specializate ale inspectiei Muncii, chiar daca ulterior, prin pct.27 al art.I din OUG nr.51/30.06.2017 s-a revenit in sensul ca "Monitorizarea si controlul respectarii prevederilor art.78 alin.(2) si (3) se fac de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala " este evident ca aceasta modificare legislativa acorda posibilitatea de control asupra creantelor nascute ulterior datei de 30.06.2017 or, in speta controlul efectuat de catre A.J.F.P a vizat creante nascute anterior acestei perioade.

Societatea contestatoare solicita anulara actului administrativ fiscal contestat pe motiv ca acesta a fost emis de un organ de control care nu are competenta , fiind incalcat principiul specialitatii controlului.

Sustine ca, si in ipoteza in care organele de control din cadrul A.J.F.P. ar fi fost abilitate in efectuarea controlului cu privire la contributia datorata fondului special privind varsamintele de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate, acestea au interpretat eronat prevederile legale incidente in speta, apreciind subiectiv starea reala de fapt, fara sa tina cont ca in perioada mentinerii in vigoare a prevederilor OUG nr.102/1999 si a Legii nr.448/2006, instantele judecatoresti au creat o practica judiciara unitara in ceea ce priveste solutionarea actiunilor avand acelasi obiect iar institutiile guvernamentale abilitate ale statului au dat interpretari edificatoare in aceasta problematica; astfel considera ca nu datoreaza bugetului de stat suma, mai mult ca inspectia fiscala nu a tinut cont de faptul ca societatile de paza nu pot fi obligate sa angajeze persoane cu handicap in conformitate cu dispozitiile art.78 din Legea nr.448/2006 deoarece art.39 alin.(1) lit.a) din Legea nr.333/2003 privind paza obiectivelor, bunurilor, valorilor si protectia persoanelor interzice in mod imperativ ca persoanele inapte din punct de vedere medical sa indeplineasca atributiile de paza sau protectie ;Arata ca in conformitate cu dispozitiile art.58 lit.d) din acelasi act normativ, incadrarea si mentinerea in functie a personalului de paza inapt din punct de vedere medical constituie contraventie si se sanctioneaza cu amenda de la 2.000 lei la 5.000 lei conform art.59 alin.(1) lit.b)

De asemenea, invoca in sustinere dispozitiile art.78 alin.(4) din Legea nr.448/2006 potrivit caruia societatile private de paza si protectie sunt exceptate de la obligatia angajarii persoanelor cu handicap intr-un procent de cel putin 4% din numarul total de angajati.

Societatea contestatoarea invoca si adresa emisa de Ministerul Sanatatii si Familiei -Secretariatul de Stat pentru Persoane cu Handicap si sustine ca in baza acestei interpretari unele organe de solutionare a contestatiilor din cadrul ANAF au admis contestatiile agentilor economici formulate impotriva actelor de control prin care s-a impus plati cu aceasta destinatie; invoca in sustinere si Decizia emisa de Inalta Curte de Casatie si Justitie precum si Decizia pronuntata de Curtea de Apel.

Sustine ca, in speta de fata situatia este identica , in sensul ca A.J.O.F.M. nu a repartizat pe parcursul anilor persoane cu handicap pentru angajare , astfel ca nu se poate vorbi de un refuz al societatii de a angaja persoane cu handicap; face referire la emisa de A.J.O.F.M din care rezulta ca pe perioada 2011-2017 in evidentele acestei institutii a fost inregistrata o singura persoana cu grad de handicap care avea calificarea de agent de paza in anul 2014, dar acesta nu a primit repartitie, fiind evident ca unitatile de paza si protectie nu constituie unitati tinta in care persoanele cu handicap sa-si doreasca sa se angajeze.

Totodata, societatea contestatoare sustine ca, in speta, prescriptia dreptului de a stabili obligatii fiscale este de 3 ani si nu 5 ani ; invoca in sustinere dispozitiile art.78 alin.(3) si art.101 din Legea nr.448/2006 precum si art.2517 din Legea nr.287/2009 privind Codul civil.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, societatea contestatoare arata ca in speta nu au fost incalcate dispozitiile legale mentionate in actul administrativ fiscal contestat motiv pentru care sustine ca nu datoreaza bugetului de stat suma stabilita cu titlu de obligatii suplimentare de plata in contul fondului special pentru persoane cu handicap si solicita admiterea contestatiei.

Cu privire la dobanzile si penalitatile calculate de organele fiscale, societatea contestatoare sustine ca acestea au fost stabilite de plata in mod nelegal si nefondat motiv pentru care solicita exonerarea de la plata obligatiilor fiscale accesorii conform principiului "accessorium sequitur principale".

II.Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P au stabilit suplimentar de plata, in sarcina Societatii X , obligatii fiscale principale, care se compun din:

- impozit pe profit;
- TVA;
- varsaminte pentru persoanele cu handicap;

Din Raportului de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind perioada decembrie 2011-iunie 2017, societatea a avut incheiate mai mult de 50 contracte individuale de munca, fara a respecta prevederile Legii nr.448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, cu modificarile si completarile ulterioare.

Astfel, in conformitate cu prevederile art.78 alin.(2) si (3) din Legea nr.448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala, au stabilit in sarcina Societatii X obligatii fiscale suplimentare cu titlu de varsaminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate, in conditiile in care aceasta nu a facut dovada ca a incadrat , cu contract individual de munca, persoane cu handicap intr-un procent de cel putin 4% din numarul total de angajati sau a achizitionat produse sau servicii realizate din propria activitate a persoanelor cu handicap angajate in unitatile protejate autorizate pe baza de parteneriat, in suma echivalenta cu suma datorata bugetului de stat.

Prin Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere, organele fiscale din cadrul A.J.F.P. au stabilit in sarcina Societatii X, obligatii fiscale accesorii, care se compun din:

- dobanzi aferenta impozitului pe veniturile din salarii;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- dobanzi aferenta impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- dobanzi aferente varsamintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate;
- penalitati de intarziere aferente varsamintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate;
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- dobanzi aferente contributiei de asigurari sociale datorate de angajator;
- penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale datorate de angajator;
- dobanzi aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinuta de la asiguratii;
- penalitati de intarziere aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinuta de la asiguratii;
- dobanzi aferente contributiei de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator;
- penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator;
- dobanzi aferente contributiei de asigurari pentru somaj datorata de angajator;
- penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari pentru somaj datorata de angajator;
- dobanzi aferente contributiei individuale de asigurari pentru somaj retinuta de la asiguratii;
- dobanzi aferente contributiei angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creantelor sociale;
- penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creantelor sociale;
- dobanzi aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorate de angajator;
- penalitati de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorate de angajator;
- dobanzi aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asiguratii;
- penalitati de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asiguratii;

Din anexa la Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere rezulta ca accesoriile au fost stabilite asupra debitelor individualizate de plata prin Decizia de impunere precum si Declaratia formular 112, Declaratia formular 100 si Decontul de TVA formular 300 .

Prin Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare, organele fiscale din cadrul A.J.F.P. au stabilit in sarcina Societatii X obligatii fiscale accesorii , care se compun din:

- penalitati de nedeclarare aferente impozitului pe profit;
- penalitati de nedeclarare aferente TVA;
- penalitati de nedeclarare aferente varsamintelor de la persoane juridice pentru

persoanele cu handicap neincadrate;

Din anexa la Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare rezulta ca accesoriile au fost stabilite asupra debitelor individualizate de plata prin Decizia de impunere.

III. Luand în considerare constatarile organelor fiscale, motivele prezentate de societatea contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative în vigoare în perioada de impunere, se retin urmatoarele:

Perioada verificata:01.01.2011-30.06.2017;

#### **A).Aspecte procedurale**

a).Referitor la argumentul societatii contestatoare potrivit caruia Decizia de impunere a fost emisa de un organ necompetent din punct de vedere material, se retin urmatoarele:

Urmare inspectie fiscale efectuata, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. au constatat ca Societatea X, pe perioada 01.12.2011-30.06.2017, avea obligatia constituirii, declararii si virarii la bugetul statului a fondului pentru varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate , astfel ca prin Decizia de impunere au stabilit in sarcina acesteia suma de plata cu titlu de varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate.

Societatea contestatoare sustine ca stabilirea obligatiei suplimentare de plata in contul fondului pentru varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate, nu intra in sfera inspectiei fiscale din cadrul A.J.F.P.;pe perioada verificata, competenta exclusiva apartinea organelor specializate ale Inspectiei Muncii in conformitate cu prevederile Legii nr.448/2006.

Pin contestatia formulata, societatea contestatoare solicita anularea actului administrativ fiscal contestat pe motiv ca acesta a fost emis de un organ de control care nu are competenta , fiind incalcat principiul specialitatii controlului.

In drept, la art.78 din Legea nr.448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada 01.12.2011 -30.06.2017, se prevede:

*“(2) Autoritatile si institutiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care au cel putin 50 de angajati, au obligatia de a angaja persoane cu handicap într-un procent de cel putin 4% din numarul total de angajati.*

*(3) Autoritatile si institutiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care nu angajeaza persoane cu handicap în conditiile prevazute la alin. (2), pot opta pentru îndeplinirea uneia dintre urmatoarele obligatii:*

*a) sa plateasca lunar catre bugetul de stat o suma reprezentând 50% din salariul de baza minim brut pe tara înmultit cu numarul de locuri de munca în care nu au angajat persoane cu handicap;*

*b) sa achizitioneze produse sau servicii realizate prin propria activitate a persoanelor cu handicap angajate în unitatile protejate autorizate, pe baza de parteneriat, în suma echivalenta cu suma datorata la bugetul de stat, în conditiile prevazute la lit. a).[...]*

*(5) Monitorizarea si controlul respectarii prevederilor alin. (2) si (3) se fac de catre Inspectia Muncii.”*

În conformitate cu prevederile art.1 din Ordinul președintelui Autorității Naționale pentru Persoanele cu Handicap nr. 590/2008 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea art. 78 din Legea nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, în vigoare pe perioada 01.12.2011-30.06.2017:

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

Potrivit Ordinului nr.1135/2012 pentru modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 101/2008 privind aprobarea modelului și conținutului formularelor utilizate pentru declararea impozitelor, taxelor și contribuțiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă, anexa 2-Instrucțiuni de completare a formularului 100 "Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat", cod 14.13.01.99/bs:

*“1. Termenul de depunere a declarației:  
- până la data de 25 inclusiv a lunii următoare perioadei de raportare, potrivit pct. 1.1 și 1.2;[...]*

*1.1. Lunar, pentru obligațiile de plată reprezentând:[...]*

*f) varsaminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate, conform Legii nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, republicată, cu modificările și completările ulterioare;”*

Iar la art.1 alin.(3) din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală în vigoare pe perioada 01.12.2011-31.12.2015 respectiv prevederile art.1 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare începând cu data de 01.01.2016, se prevede:

*“(3) Prin administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat se înțelege ansamblul activităților desfășurate de organele fiscale în legătură cu:*

*a) înregistrarea fiscală;*

*b) declararea, stabilirea, verificarea și colectarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat;”*

Totodată, la art.9 din OUG nr.32/2001 pentru reglementarea unor probleme financiare, în vigoare pe perioada verificată, se prevede:

*“(1) Sumele datorate de contribuabili se varsă la bugetul de stat, iar*

*regularizarea eventualelor sume virate necuvenit catre fondurile mentionate în prezenta ordonanta de urgenta se efectueaza cu bugetul de stat.*

*(2) Eventualele cheltuieli angajate în conditiile legii pe seama fondurilor speciale mentionate în prezenta ordonanta de urgenta se efectueaza din bugetul de stat.*

*(3) Începând cu anul 2001 veniturile prevazute la alin. (1) urmeaza regimul juridic al creantelor bugetului de stat.*

*(4) Controlul stabilirii si virarii sumelor datorate bugetului de stat se exercita de Ministerul Finantelor Publice si unitatile sale teritoriale prin organele de control fiscal."*

Din prevederile legale mai sus enuntate se retine ca monitorizarea si controlul respectarii prevederilor art.78 alin.(2) si (3) din legea mai sus mentionata , privind obligatia persoanelor juridice de a angaja persoane cu handicap, optiunea pentru plata lunara catre bugetul statului a unei sume reprezentand 50% din salariul de baza minim brut pe tara inmultit cu numarul de locuri de munca in care nu a angajat persoane cu handicap apartine Inspectiei Muncii.Societatea contestatoare nu are in vedere ca aceste prevederi legale se refera la controlul , de catre Inspectia Muncii, in ceea ce priveste obligatia de a angaja persoane cu handicap sau de a plati o suma reprezentand 50% din salariul de baza minim brut pe tara inmultit cu numarul de locuri de munca in care nu au angajat persoane cu handicap sau sa achizitioneze produse sau servicii realizate prin propria activitate a persoanelor cu handicap angajate in unitatile protejate autorizate, pe baza de parteneriat , in suma echivalenta cu suma datorata bugetului de stat.

Insa, administrarea acestor sume sub aspectul declararii, stabilirii, verificarii fiscale si colectarii acestor contributii apartine ANAF prin structurile sale cu atributii de administrare a creantelor fiscale inclusiv unitatile subordonate ANAF.

De asemenea, se retine ca suma datorata bugetului de stat cu titlu de varsaminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate, se declara la pozitia 25 "Varsaminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate" din formularul 100 "Declaratie privind obligatiile de plata la bugetul de stat", aprobat prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 101/2008 privind aprobarea modelului si continutul formularelor utilizate pentru declararea impozitelor, taxelor si contributiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau retinere la sursa, cu completarile ulterioare.

Din anexa 15, pozitia 24 -Nomenclatorul obligatiilor de plata la bugetul de stat din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 101/2008 privind aprobarea modelului si continutul formularelor utilizate pentru declararea impozitelor, taxelor si contributiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau retinere la sursa, cu completarile ulterioare, rezulta ca varsamintele de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate reprezinta obligatie de plata la bugetul statului.

Potrivit art.9 din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 101/2008 privind aprobarea modelului si continutul formularelor utilizate pentru declararea impozitelor, taxelor si contributiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau retinere la sursa, cu completarile ulterioare:

*"Directia generala proceduri pentru administrarea veniturilor, Directia generala de reglementare a colectarii creantelor bugetare, Directia generala de tehnologia informatiei, Directia generala de administrare a marilor contribuabili,*



*directiile generale ale finantelor publice judetene si a municipiului Bucuresti, precum si, dupa caz, directiile de specialitate din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala vor duce la îndeplinire prevederile prezentului ordin.”*

In concluzie, asa cum rezulta si din prevederile legale mai sus enuntate, administrarea varsamintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate, respectiv declararea, stabilirea , verificarea si colectarea acestora apartine ANAF si unitatilor sale subordonate si nu Inspectiei Muncii asa cum sustine societatea contestatoare.

Cu privire la competenta materiala a organului fiscal de a constata respectarea sau nerespectarea prevederilor Legii nr.448/2006, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare s-a pronuntat si Inalta Curte de Casatie si Justitie prin Decizia nr.4478/2014, in sensul ca:

“Din interpretarea dispozitiilor legale rezulta ca monitorizarea si controlul respectarii prevederilor art.78 alin.(2) si (3) din Legea nr.448/2006 se realizeaza de catre Inspectia Muncii numai in ceea ce priveste obligatia de a angaja persoane cu handicap sau de a plati o suma calculata conform prevederilor legale mai sus enuntate nu si in privinta administrarii acestei sume sub aspectul declararii, stabilirii , verificarii fiscale si colectarii contributiei care intra in competenta Agentiei Nationale de Administrare Fiscala , potrivit art.1 alin.(3) din O.G. Nr.92/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.”

In consecinta, se retine ca organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. au competenta materiala in administrarea obligatiilor fiscale reprezentand varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrare, prevazute la art.78 din Legea nr.448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, cu modificarile si completarile ulterioare, astfel ca Decizia de impunere nu poate fi anulata pe motiv ca ar fi emisa cu incalcarea prevederilor legale privind competenta materiala a ANAF de a stabili obligatii fiscale cu titlu de varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate.

2.Referitor la argumentul societatii contestatoare potrivit caruia prescriptia dreptului de a stabili obligatii fiscale este de 3 ani si nu de 5 ani , cum au stabilit organele de inspectie fiscala mentionam:

In speta sunt aplicabile prevederile art.347 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

*“(1) Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculeaza dupa normele legale în vigoare la data când au început sa curga.”*

Coroborat cu dispozitiile art.91 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

*“(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu exceptia cazului în care legea dispune altfel.*

*(2) Termenul de prescriptie a dreptului prevazut la alin. (1) începe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui în care s-a nascut creanta fiscala potrivit art. 23, daca legea nu dispune altfel.”*

La art.23 alin.(1) si alin.(2) din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

*“(1) Daca legea nu prevede altfel, dreptul de creanta fiscala si obligatia fiscala corelativa se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le genereaza.*

*(2) Potrivit alin. (1) se naste dreptul organului fiscal de a stabili si a determina obligatia fiscala datorata.”*

Iar la art.22 din acelasi act normativ se prevede:

*“Prin obligatii fiscale, în sensul prezentului cod, se înțelege:*

*a)obligatia de a declara bunurile si veniturile impozabile sau, dupa caz, impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat;*

*b)obligatia de a calcula si de a înregistra în evidentele contabile si fiscale impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat;*

*c)obligatia de a plati la termenele legale impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat;*

*d) obligatia de a plati dobânzi, penalitati de întârziere sau majorari de întârziere, dupa caz, aferente impozitelor, taxelor, contributiilor si altor sume datorate bugetului general consolidat, denumite obligatii de plata accesorii;*

*e) obligatia de a calcula, de a retine si de a înregistra în evidentele contabile si de plata, la termenele legale, impozitele si contributiile care se realizeaza prin stopaj la sursa;*

*f) orice alte obligatii care revin contribuabililor, persoane fizice sau juridice, în aplicarea legilor fiscale.”*

Potrivit dispozitiilor legale prevazute de O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada 01.12.2011-31.12.2015, se retine ca, dreptul organelor de inspectie fiscala de a stabili obligatii fiscale este de 5 ani, cu exceptia cazului in care legea dispune astfel.

De asemenea, se retine ca , prescriptia dreptului organelor de inspectie fiscala de a stabili obligatii fiscale incepe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator momentului in care s-a constituit baza de impunere a obligatiei fiscale, moment care determina si nasterea dreptului organului fiscal de a stabili, determina si pretinde plata obligatiei fiscale respective.

Avand in vedere ca fondul reprezentand varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate este administrat de catre ANAF , prin structurile sale cu atributii de administrare a creantelor fiscale inclusiv unitatile subordonate ANAF, Codul de procedura fiscala constituie procedura de drept comun pentru administrarea creantelor fiscale asa cum se prevede la art.3 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare; termenul de prescriptie a dreptului organului fiscal de a stabili creante fiscale este reglementat de art.91, art.92 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu completarile si modificarile ulterioare, in vigoare pe perioada 01.12.2011-31.12.2015 respectiv dispozitiile art.110, art.111 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare incepand cu data de 01.01.2016.

Prin urmare se retine ca, societatea contestatoare in mod eronat sustine ca, potrivit art.101 din Legea nr.448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor cu handicap, republicata, coroborat cu prevederile art.2517 din Legea nr.287/2009 privind Codul de procedura civila, termenul de prescriptie ar fi de 3 ani si nu 5 ani cum prevede Codul de procedura fiscala.

Mai mult, societatea contestatoare a interpretat gresit prevederile art.101 din Legea nr.448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor cu handicap, republicata, deoarece acesta se refera la drepturile incasate necuvenit de catre persoanele cu handicap sau reprezentantii legali ai acestora, respectiv ;

*(1) Sumele încasate necuvenit, cu titlu de prestatii sociale, se recupereaza de la titularul dreptului sau de la familia acestuia, dupa caz.[...]*

*(3) Pentru recuperarea sumelor prevazute la alin. (1) termenul de prescriptie este cel prevazut de art. 2.517 din Legea nr. 287/2009 privind Codul civil, republicata, cu modificarile ulterioare."*

Prin urmare, argumentul societatii este neintemeiat iar actul administrativ fiscal contestat nu poate fi anulat pe motiv ca termenul de prescriptie a dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale este de 3 ani asa cum prevede art.2517 din Legea nr.287/2009 privind Codul civil in conditiile in care legea speciala, in speta Codul de procedura fiscala fiscala prevede in mod clar ca dreptul organelor de inspectie fiscala de a stabili obligatii fiscale este de 5 ani iar prescriptia dreptului organelor de inspectie fiscala de a stabili obligatii fiscale incepe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator momentului in care s-a constituit baza de impunere a obligatiei fiscale.

3.In ceea ce priveste afirmatia societatii contestatoare potrivit caruia actele administrativ fiscale contestate sunt netemeinice si nelegale, fiind intocmite de organele de inspectie fiscala cu incalcarea art.5, art.6 si art.12 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, mentionam:

La art.5, art.6, art.7, art.12 si art.105 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare , se prevede:

-art.5

*"(1) Organul fiscal este obligat sa aplice unitar prevederile legislatiei fiscale pe teritoriul României, urmarind stabilirea corecta a creantelor fiscale."*

-art.6

*"(1) Organul fiscal este îndreptatit sa aprecieze, în limitele atributiilor si competentelor ce îi revin, relevanta starilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de proba prevazute de lege si sa adopte solutia întemeiata pe prevederile legale, precum si pe constatari complete asupra tuturor împrejurarilor edificatoare în cauza raportat la momentul luarii unei decizii. În exercitarea dreptului sau de apreciere, organul fiscal trebuie sa ia în considerare opinia emisa în scris de organul fiscal competent respectivului contribuabil/platitor în cadrul activitatii de asistenta si îndrumare a contribuabililor/platitorilor, precum si solutia adoptata de organul fiscal în cadrul unui act administrativ fiscal sau de instanta judecatoreasca, printr-o hotarâre definitiva, emisa anterior, pentru situatii de fapt similare la acelasi contribuabil/platitor. În situatia în care organul fiscal constata ca exista diferente între starea de fapt fiscala a contribuabilului/platitorului si informatiile avute în vedere la emiterea unei opinii scrise sau a unui act administrativ fiscal la acelasi contribuabil/platitor, organul fiscal are dreptul sa consemneze constatarile în conformitate cu situatia fiscala reala si cu legislatia fiscala si are obligatia sa mentioneze în scris motivele pentru care nu ia în considerare opinia prealabila.*

*(2) Organul fiscal își exercita dreptul de apreciere în limitele rezonabilității și echității, asigurând o proporție justă între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia."*

*-art.12*

*"(1) Relațiile dintre contribuabil/platitor și organul fiscal trebuie să fie fundamentate pe buna-credință.*

*(2) Contribuabilul/Platitorul trebuie să își îndeplinească obligațiile și să își exercite drepturile potrivit scopului în vederea căruia au fost recunoscute de lege și să declare corect datele și informațiile privitoare la obligațiile fiscale datorate.*

*(3) Organul fiscal trebuie să respecte drepturile contribuabilului/platitorului în fiecare procedură de administrare a creanțelor fiscale aflată în derulare.*

*(4) Buna-credință a contribuabililor se prezuma până când organul fiscal dovedește contrariul.*

*"Relațiile dintre contribuabili și organele fiscale trebuie să fie fundamentate pe buna-credință, în scopul realizării cerințelor legii."*

Analizând actul administrativ fiscal contestat respectiv Decizia de impunere emisă în baza Raportului de inspecție fiscală în raport de aceste prevederi legale se reține faptul că starea de fapt reală pentru perioada verificată a fost stabilită de organele de inspecție fiscală, pe baza documentelor financiar contabile prezentate de societate în timpul controlului precum și actelor normative în vigoare pe această perioadă.

În conformitate cu prevederile art. 72 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

*"Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului/platitorului constituie probe la stabilirea bazei de impozitare. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impozitare."*

Iar la art.73 din același act normativ se specifică faptul că:

*"(1) Contribuabilul/Platitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.*

*(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva actele administrative fiscale emise pe baza de probe sau constatări proprii.*

Prin urmare, se reține că documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei impozabile iar organele de inspecție fiscală sunt îndreptățite să aprecieze relevanța stării de fapt fiscale, să adopte soluția admisă de lege, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, administrând în acest sens mijloacele de probă prevăzute în normele legale.

În concluzie se reține că, organele de inspecție fiscală la stabilirea stării de fapt fiscale au luat în considerare documentele prezentate de societate și evidențele contabile ale societății și informațiile prezentate de reprezentantul legal al societății și au constatat că societatea X nu a respectat dispozițiile Legii nr.448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, în condițiile în care societatea contestatoare a avut în fiecare lună din perioada decembrie 2011-iunie 2017 încheiate mai mult de 50 de contracte individuale de

munca si nu a facut dovada angajarii de persoane cu handicap intr-un procent de cel putin 4 % din numarul total de angajati iar in caz contrar nu a optat pentru plata lunara catre bugetul statului a unei sume reprezentand 50% din salariul de baza minim brut pe tara inmultit cu numarul de locuri de munca in care nu a angajat persoane cu handicap sau a achizitionat produse sau servicii realizate prin propria activitate a persoanelor cu handicap angajate in unitatile protejate autorizate, pe baza de parteneriat , in suma echivalenta cu suma datorata bugetului de stat, se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal au apreciat relevanta starii de fapt fiscale si au stabilit obligatii fiscale suplimentare cu titlu de varsaminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate.

In ceea ce priveste nerespectarea principiului bune credinte invocat de societatea contestatoare respectiv "Relatiile dintre contribuabili si organele fiscale trebuie sa fie fundamentate pe buna-credinta, in scopul realizarii cerintelor legii" se retine ca buna credinta se prezuma potrivit unui principiu larg recunoscut de dreptul civil roman, consacrat prin art.14(2) din Legea nr.287/2009 republicata, privind Codul civil iar reaua credinta trebuie dovedita, conditie care nu este indeplinita de contestatoare.

Totodata, se retine ca potrivit Deciziei Curtii Constitutionale nr.73/1995, exercitarea abuziva a unui drept se produce numai in situatia in care dreptul se realizeaza in alt scop decat acela pentru care legea l-a recunoscut, situatie care nu se circumscrie spetei, societatea contestatoare neinvocand niciun argument in acest sens.

In consecinta, consideram ca fiind nejustificate afirmatiile societatii contestatoare potrivit carora actele administrativ fiscale contestate ar fi netemeinice si nelegale pe motiv ca ar fi emise cu incalcarea dispozitiilor legale mai sus citate .

In conformitate cu prevederile art.49 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, caz de inutilitate a actului administrativ fiscal il reprezinta:

*“(1) Actul administrativ fiscal este nul în oricare din următoarele situatii:*

- a) este emis cu încălcarea prevederilor legale privind competența;*
- b) nu cuprinde unul dintre elementele acestuia referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului/platitorului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 46 alin. (6), precum și organul fiscal emitent;*
- c) este afectat de o gravă și evidentă eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o gravă și evidentă eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa.”*

In consecinta, actul administrativ fiscal contestat, in speta Decizia de impunere a fost intocmita cu respectarea prevederilor legale aplicabile in materie, motiv pentru care exceptiile de procedura ridicate de societatea contestatoare vor fi respinse ca neintemeiate iar D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii 2 se va investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de Societatea X.

## **B)Fondul cauzei**

1.In ceea ce priveste suma stabilita cu titlu de varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate, prin Decizia de impunere emisa de organele

de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P., contestata de societate, **D.G.R.F.P.- Serviciul Solutionare Contestatii 2 este investita sa se pronunte daca Societatea X care are ca obiect de activitate "Activitati de protectie si garda" cod CAEN 8010, datoreaza bugetului de stat obligatiile fiscale reprezentand varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate.**

In fapt, Societatea X are ca obiect de activitate "Activitati de protectie si garda" cod CAEN 8010.

Urmare verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca Societatea X, pe perioada decembrie 2011-iunie 2017, a avut incheiate mai mult de 50 contracte individuale de munca si nu a respectat prevederile art.78 din Legea nr.448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, cu modificarile si completarile ulterioare, in conditiile in care aceasta nu a facut dovada ca a incadrat , cu contract individual de munca, persoane cu handicap intr-un procent de cel putin 4% din numarul total de angajati sau a achizitionat produse sau servicii realizate din propria activitate a persoanelor cu handicap angajate in unitatile protejate autorizate pe baza de parteneriat, in suma echivalenta cu suma datorata bugetului de stat.

In conformitate cu prevederile art.78 alin.(2) si (3) din Legea nr.448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, cu modificarile si completarile ulterioare, prin Decizia de impunere , organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina Societatii X obligatii fiscale suplimentare de plata reprezentand varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate.

In contestatia formulata, pe fondul cauzei, Societatea X prin reprezentant, sustine ca , societatile de paza nu pot fi obligate sa angajeze persoane cu handicap avand in vedere dispozitiile art.36 si art.39 din Legea nr.333/2003 privind paza obiectivelor, bunurilor, valorilor si protectia persoanelor; de asemenea, invoca si dispozitiile art.78 alin.(4) din Legea nr.448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, republicata, si sustine ca din coroborarea acestor acte normative, rezulta in mod evident ca societatile private de paza si protectie beneficiaza de derogarea instituita de acest articol de lege.

In drept, la art.78 din Legea nr.448/2006, privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, republicata, in vigoare pe perioada verificata, se prevede:

*"(1) Persoanele cu handicap pot fi încadrate în munca 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) sa achizitioneze produse sau servicii realizate prin propria activitate a persoanelor cu handicap angajate în unitatile protejate autorizate, pe baza de parteneriat, în suma echivalenta cu suma datorata la bugetul de stat, în conditiile prevazute la lit. a).*

*(4) Fac exceptie de la prevederile alin. (2) institutiile publice de aparare nationala, ordine publica si siguranta nationala.[...]*

*(5) Monitorizarea si controlul respectarii prevederilor alin. (2) si (3) se fac de catre inspectia Muncii."*

Potrivit prevederilor art.1 din Ordinul presedintelui Autoritatii Nationale pentru Persoanele cu Handicap nr. 590/2008 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea art. 78 din Legea nr. 448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, in vigoare pe perioada 01.12.2011-30.06.2017:

*"Suma datorata de autoritatile si institutiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care nu angajeaza persoane cu handicap, reprezentând 50% din salariul de baza minim brut pe tara înmultit cu numarul de locuri de munca în care nu au angajat persoane cu handicap, sau achizitionarea de produse sau servicii de la unitati protejate autorizate, pe baza de parteneriat, în suma echivalenta cu suma datorata la bugetul de stat, se declara la pozitia 25 "Varsaminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate" din formularul 100 "Declaratie privind obligatiile de plata la bugetul de stat", aprobat prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 101/2008 privind aprobarea modelului si continutul formularelor utilizate pentru declararea impozitelor, taxelor si contributiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau retinere la sursa, cu completarile ulterioare."*

iar la art.3, art.4, art.5 si art.6 din acelasi act normativ se prevede:

*-art.3*

*"Procentul de 4% rezultat conform legii va fi un numar format din doua zecimale, care se va înmulti cu 50% din salariul minim brut pe tara stabilit prin hotarâre a Guvernului în vigoare în luna pentru care se plateste.*

*-art.4*

*Achizitionarea produselor de la unitatile protejate poate fi partiala, existând posibilitatea platii doar a sumei neacoperite pâna la cea stabilita potrivit Legii nr. 448/2006, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.*

*-art.5*

*În situatia în care operatorul economic achizitioneaza produse sau servicii de la unitati protejate autorizate potrivit legii, pe baza de parteneriat, în suma mai mica decât suma datorata bugetului de stat, operatorul economic va datora bugetului de stat diferenta de suma.*

*-art.6*

*În situatia în care operatorul economic achizitioneaza produse sau servicii de la unitati protejate autorizate potrivit legii, pe baza de parteneriat, în suma mai mare decât suma datorata bugetului de stat în luna respectiva, operatorul economic nu datoreaza nicio suma bugetului de stat, iar diferenta în plus se reporteaza în luna*

*urmatoare, în sensul diminuării de plata."*

Din prevederile legale enuntate se retine ca autotitatile si institutiile publice , persoanele juridice, publice sau private care au cel putin 50 de angajati au obligatia de a angaja persoane cu handicap intr-un procent de cel putin 4 % din numarul total de angajati iar in cazul in care nu angajeaza persoane cu handicap pot opta pentru plata lunara catre bugetul statului a unei sume reprezentand 50% din salariul de baza minim brut pe tara inmultit cu numarul de locuri de munca in care nu a angajat persoane cu handicap sau sa achizitioneze produse sau servicii realizate prin propria activitate a persoanelor cu handicap angajate in unitatile protejate autorizate, pe baza de parteneriat , in suma echivalenta cu suma datorata bugetului de stat.

In speta se retine ca societatea a avut incheiate mai mult de 50 contracte individuale de munca si nu a facut dovada ca a incadrat , cu contract individual de munca, persoane cu handicap intr-un procent de cel putin 4% din numarul total de angajati sau a achizitionat produse sau servicii realizate din propria activitate a persoanelor cu handicap angajate in unitatile protejate autorizate pe baza de parteneriat, in suma echivalenta cu suma datorata bugetului de stat, nerespectand astfel dispozitiile Legii nr. 448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, in vigoare pe perioada verificata.

De asemenea, din documentele existente la dosarul cauzei nu rezulta ca societatea ar fi declarat bugetului de stat sume cu titlu de varsaminte de la persoanele juridice pentru persoane cu handicap nencadrate asa cum prevede legea.

Prin urmare se retine ca, in mod legal, organele de inspectie fiscala urmare verificarii au stabilit de plata, in sarcina societatii, suma cu titlu de varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate.

In ceea ce priveste argumentul societatii contestatoare potrivit caruia societatile de paza nu pot fi obligate sa angajeze persoane cu handicap in conformitate cu dispozitiile art.78 din Legea nr.448/2006 deoarece art.39 alin.(1) lit.a) din Legea nr.333/2003 privind paza obiectivelor, bunurilor, valorilor si protectia persoanelor, interzice in mod imperativ ca persoanele inapte din punct de vedere medical sa indeplineasca atributii de paza sau protectie si mai mult acestea sunt exceptate de la obligatia angajarii persoanelor cu handicap in conformitate cu dispozitiile art.78 alin.(4) din Legea nr.448/2006 , mentionam:

In conformitate cu prevederile art.1 din Legii nr.333/2003 privind paza obiectivelor, bunurilor, valorilor si protectia persoanelor, republicata:

***"(2) Paza si protectia se realizeaza prin forte si mijloace militare sau civile, de catre institutiile specializate ale autoritatilor administratiei publice, sau în regim privat, de catre proprietarii sau detinatorii obiectivelor, bunurilor sau valorilor, precum si de catre societatile specializate de paza si protectie."***

La art.23 din H.G. nr.301/2012 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 333/2003 privind paza obiectivelor, bunurilor, valorilor si protectia persoanelor, se prevede:

***"Societatile specializate de paza si protectie sunt societati comerciale care au înscris ca obiect principal de activitate codul CAEN 8010, un sediu înregistrat si autorizat pentru organizarea administrativa si coordonarea operativa a personalului angajat si care au dobândit dreptul de a presta serviciile prevazute de Lege, conform licentei acordate de Inspectoratul General al Politiei Române, cu***



*avizul prealabil al Serviciului Român de Informații.”*

In ceea ce priveste statutul juridic al societăților specializate de paza și protecție la art.19 alin.(1) din Legea nr.333/2003 privind paza obiectivelor, bunurilor, valorilor și protecția persoanelor, republicată, se prevede:

*"(1) Societățile specializate de paza și protecție sunt societăți reglementate de Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, private care se constituie și funcționează potrivit legislației comerciale și prevederilor prezentei legi, având ca obiect de activitate paza obiectivelor, bunurilor sau valorilor, paza transporturilor de bunuri și valori, în condiții de maxima siguranță a acestora, precum și protecția persoanelor."*

La art.34, art.35, art.36, art.37, art.38 și art.39 din Legea nr.333/2003 privind paza obiectivelor, bunurilor, valorilor și protecția persoanelor, republicată, se prevede:

-art.34

*"Răspunderea pentru selecția, angajarea, nivelul pregătirii, echiparea și dotarea personalului de paza și garda de corp revine angajatorului.*

-art.35

*Personalul cu atribuții de paza se compune din: agenți de paza, portari, controlori de acces, supraveghetori, însoțitori de valori sau alte persoane stabilite de conducerea unității ori desemnate să asigure instruirea, controlul și coordonarea activității de paza.*

-art.36

*Persoana care urmează să îndeplinească atribuții de paza sau protecție trebuie să îndeplinească cumulativ următoarele condiții:*

*a) să fie cetățean român sau cetățean al unuia dintre statele membre ale Uniunii Europene ori ale Spațiului Economic European și să aibă vârsta de cel puțin 18 ani;*

***b) să fie apt medical pentru exercitarea funcției;***

*c) să nu aibă antecedente penale pentru infracțiuni savârșite cu intenție;*

***d) să fie atestat profesional, potrivit prevederilor prezentei legi.[...]***

-art.37

*(1) Angajarea personalului cu atribuții de paza sau garda de corp se face pe baza atestatului eliberat în condițiile prevăzute la art. 38 și a certificatului de cazier judiciar.[...]*

-art.38

***(1) Atestarea personalului pentru executarea activităților de paza a obiectivelor, bunurilor, valorilor și de garda de corp se face de către Direcția Generală de Poliție a Municipiului București sau, după caz, de inspectoratul de poliție județean în raza căruia persoana își are domiciliul sau reședința, după absolvirea cursurilor de calificare profesională de bază și promovarea examenului, pe baza documentelor care atestă îndeplinirea condițiilor prevăzute la art. 36 lit. a) - c).***

*(2) Atestatul eliberat potrivit alin. (1) acordă dreptul persoanei detinatoare de*

*a practica ocupatia de baza în domeniul reglementat de prezenta lege.[...]*

-art.61

*(1) Masura retragerii atestatului personalului de paza sau garzii de corp revine Directiei Generale de Politie a Municipiului Bucuresti sau, dupa caz, inspectoratului de politie judetean în raza caruia persoana își are domiciliul ori resedinta si se ia în mod obligatoriu în urmatoarele situatii:*

*a) persoana a savârsit o infractiune în legatura cu serviciul sau o infractiune cu intentie;*

*b) persoana a fost sanctionata contravențional de cel puțin doua ori în 6 luni pentru încălcarea dispozitiilor art. 46 - 48 sau a normelor de convietuire sociala, a ordinii si linistii publice;*

*c) persoana si-a pierdut aptitudinile fizice necesare în vederea îndeplinirii functiei de paznic sau garda de corp ori a fost declarata iresponsabila, potrivit legii."*

La art.41 din H.G. nr.301/2012 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 333/2003 privind paza obiectivelor, bunurilor, valorilor si protectia persoanelor, se prevede:

*"(1) Conducatorii unitatilor si conducatorii societatilor specializate de paza si protectie au obligatia încadrării personalului cu atributii de paza sau garda de corp doar din rândul persoanelor care îndeplinesc conditiile privind pregătirea profesionala si atestarea, prevazute la art. 41 alin. (1) din Lege, cu exceptia situatiei prevazute la art. 40 alin. (3) din Lege."*

iar la art.46 din acelasi act normativ se prevede:

*"(1) Ocupatia de baza în domeniul pazei obiectivelor, bunurilor, valorilor si garda de corp este "agent de securitate" si se dobândește prin absolvirea cursului de calificare de baza "agent de securitate" si promovarea examenului în acest sens."*

Din prevederile legale enuntate se retine ca, paza si protectia se realizeaza prin forte si mijloace militare sau civile de catre institutii specializate ale autoritatilor administratiei publice sau in regim privat , de catre proprietarii sau detinatorii obiectivelor, bunurilor sau valorilor precum si de catre societatile specializate de paza si protectie.

Se retine ca, societatile de paza si protectie sunt societati comerciale reglementate de Legea nr.31/1990, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care au in scris ca obiect principal de activitate codul CAEN 8010, un sediu inregistrat, autorizat pentru organizarea administrativa si coordonarea operativa a personalului angajat si care are dobandit dreptul de a presta serviciile prevazute de lege, conform licentei acordate de Inspectoratul General al Politiei Romane cu avizul prealabil al Serviciului Roman de Informatii.

Din prevederile legale enuntate se retine ca societatile specializate de paza si protectie pot presta servicii licentiate daca conducatorul societatii detine avizul politiei iar personalul folosit este calificat si atestat profesional pentru activitatile respective.

Potrivit prevederilor legale enuntate se retine ca personalul cu atributii de paza se compune din: agenti de paza, portari, controlori de acces, supraveghetori, insotitori de valori sau **alte persoane stabilite de conducerea unitatii ori desemnate sa asigure**

**instruirea, controlul si coordonarea activitatii de paza;** ocupatia de baza in domeniul pazei obiectivelor, bunurilor , valorilor si garda de corp este agent de securitate si se dobandeste prin absolvirea cursului de baza "agent de securitate" si promovarea examenului in acest sens.

Din prevederile legale enuntate se retine ca, conducatorii societatilor specializate de paza si protectie au obligatia incadrarii personalului cu atributii de paza sau garda de corp doar din randul persoanelor care indeplinesc conditiile privind pregatirea profesionala si atestarea profesionala.

Conform prevederilor legale enuntate, pierderea aptitudinilor fizice sau de declarare a iresponsabilitatii constituie unul din motivele retragerii atestatului personalului de paza sau garda de corp, care se dispune de catre conducerea Inspectoratului Judetean de Politie sau dupa caz de Directia Generala de Politie a Municipiului Bucuresti in a carei raza teritoriala isi are domiciliul sau resedinta persoana sanctionata.

Se retine totodata ca ,in conformitate cu prevederile art.78 alin.(4) din Legea nr.448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, cu modificarile si completarile ulterioare:

*"(4) Fac exceptie de la prevederile alin. (2) institutiile publice de aparare nationala, ordine publica si siguranta nationala."*

Fata de prevederile legale mai sus enuntate si din interpretarea logica a dispozitiilor art.78 alin.(4) din Legea nr.448/2006 se retine ca, legiuitorul a exceptat de la obligatia reglementata la alin.(2) al aceluiasi articol, de a angaja persoane cu handicap intr-un procent de 4 % din numarul total de angajati , numai institutiile publice de aparare nationala , ordine publica si siguranta nationala, care au cel putin 50 de angajati.

Aceasta exceptie este de stricta interpretare si aplicare, ceea ce inseamna ca potrivit regulii de interpretare "Exceptio est strictissimae interpretationis "(Exceptia este de stricta interpretare si aplicare") atunci cand o norma juridica instituie o exceptie de la regula, aceasta exceptie nu trebuie extinsa la alte situatii sau persoane , pe care respectiva norma juridica nu le prevede.

Or, societatile de paza si protectie care au ca obiect de activitate paza obiectivelor, bunurilor si valorilor , paza transporturilor de bunuri si valori precum si protectia persoanelor sunt societati private reglementate de Legea nr.31/1990 , republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care se constituie si functioneaza potrivit legislatiei societatilor comerciale si prevederilor Legii nr.333/2003 si ca urmare nu pot fi incluse in categoria institutiilor publice de aparare nationala, ordine publica si siguranta nationala.

In acest sens s-a pronuntat si Directia Generala de Asistenta pentru Contribuabili prin adresa, inregistrata la D.G.R.F.P., emisa urmare adresei D.G.R.F.P.Brasov-Serviciul Solutionare Contestatii prin care s-a solicitat , acestei institutii ca directie de specialitate, un punct de vedere in cauza in speta.

Prin adresa transmisa,Directia Generala de Asistenta pentru Contribuabili, specifica faptul ca "in afara exceptiilor reglementate expres de legiuitor, autoritatile si institutiile publice, persoanele juridice, publice sau private deci inclusiv societatile specializate de paza si protectie , care au cel putin 50 de angajati, care nu angajeaza persoane cu handicap intr-un procent de cel putin 4 % din numarul total de angajati, au obligatia sa plateasca lunar catre bugetul de stat sumele de bani reglementate de art.78 din Legea nr.448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare. "

Se retine ca Directia Generala de Asistenta pentru Contribuabili, in cauza in speta a solicitat punct de vedere si Autoritatii nationale pentru persoanele cu dizabilitati din

cadrul Ministerului Muncii si Justitiei Sociale, iar din adresa atasata raspunsului transmis, rezulta ca:

"In ceea ce priveste Legea nr.333/2003 privind paza obiectivelor, bunurilor valorilor si protectia persoanelor , republicata, aceasta dedica o sectiune selectiei si angajarii personalului de paza si garda de corp, stabilind conditiile pe care trebuie sa le indeplineasca persoana care urmeaza sa indeplineasca atributii de paza si protectie.Din economia textului nu reiese interzicerea persoanelor cu handicap de a exercita aceasta meserie.[...]

In afara exceptiilor reglementate expres de legiuitor(institutiile publice de aparare nationala, ordine publica si siguranta nationala) ,autoritatile si institutiile publice, persoanele juridice, publice sau private care au cel putin 50 de angajati, care nu angajeaza persoane cu handicap intr-un procent de cel putin 4 % din numarul total de angajati, platesc lunar catre bugetul de stat o suma reprezentand salariul de baza minim brut pe tara garantat in plata inmultit cu numarul de locuri de munca in care nu au angajat persoane cu handicap."

De altfel, in Legea nr. 333/2003 privind paza obiectivelor, bunurilor valorilor si protectia persoanelor , republicata, se prevede ca personalul cu atributii de paza se compune din: agenti de paza, portari, controlori de acces, supraveghetori, insotitori de valori sau **alte persoane stabilite de conducerea unitatii ori desemnate sa asigure instruirea, controlul si coordonarea activitatii de paza.**

Astfel, argumentele societatii contestatoare potrivit carora societatile de paza nu pot angaja persoane cu handicap si ca acestea s-ar incadra in exceptiile prevazute la art.78 alin.(4) din Legea nr.448/2006, nu sunt intemeiate si nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei avand in vedere prevederile legale citate precum si punctele de vedere emise in speta de directiile specializate din cadrul ANAF si Ministerul Muncii si Justitiei Sociale.

De asemenea, organul de solutionare a contestatiei nu poate lua in considerare afirmatia societatii contestatoare potrivit careia urmare adresei emisa de Ministerul Sanatatii si Familiei -Secretariatul de Stat pentru Persoane cu Handicap unele organele de solutionare a contestatiilor din cadrul ANAF au admis contestatiile agentilor economici formulate impotriva actelor de control prin care s-au impus plati cu aceasta destinatie, in conditiile in care, in speta, punctul de vedere al Autoritatii nationale pentru persoanele cu dizabilitati din cadrul Ministerului Muncii si Justitiei Sociale, este ca Legea nr.333/2003 privind paza obiectivelor, bunurilor valorilor si protectia persoanelor , republicata, nu interzice societatilor de paza si protectie sa angajeze persoane cu handicap in a exercita aceasta meserie iar in caz contrar au obligatia de a plati lunar catre bugetul de stat o suma reprezentand salariul de baza minim brut pe tara garantat in plata inmultit cu numarul de locuri de munca in care nu au angajat persoane cu handicap

In ceea ce priveste, invocarea in sustinerea cauzei a Deciziei nr.2041/17.04.2017 emisa de Inalta Curte de Casatie si Justitie precum si Decizia nr.391/R din 28.04.2009 pronuntata de Curtea de Apel, mentionam ca aceste hotarari judecatoresti nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece nu sunt aplicabile spetei, acestea se refera la cazuri particulare la baza carora au stat alte prevederi legale decat cele aplicabile spetei.

In ceea ce priveste adresa emisa de A.J.O.F.M. din care rezulta ca pe perioada 2011-2017 in evidentele acestei institutii a fost inregistrata o singura persoana cu grad de handicap care avea calificarea de agent de paza in anul 2014, dar acesta nu a primit repartitie, depusa in copie la dosarul, din urmatoarele motive:

Dupa cum s-a aratat si mai sus Legea nr.333/2003 privind paza obiectivelor, bunurilor valorilor si protectia persoanelor , republicata, nu interzice societatilor de paza si protectie sa angajeze persoane cu handicap in a exercita aceasta meserie.

Potrivit Legii nr.333/2003 privind paza obiectivelor, bunurilor valorilor si protectia persoanelor , republicata, personalul cu atributii de paza se compune din: agenti de paza, portari, controlori de acces, supraveghetori, insotitori de valori sau alte persoane stabilite de conducerea unitatii ori desemnate sa asigure instruirea, controlul si coordonarea activitatii de paza, astfel ca societatea avea posibilitatea de a angaja si alte persoane cu grad de handicap cu alta calificare decat cea care are calificarea de agent de paza.

Mai mult, potrivit prevederilor legale mai sus enuntate se retine ca autoritatile si institutiile publice , persoanele juridice, publice sau private care au cel putin 50 de angajati au obligatia de a angaja persoane cu handicap intr-un procent de cel putin 4 % din numarul total de angajati iar **in cazul in care nu angajeaza persoane cu handicap pot opta pentru plata lunara catre bugetul statului a unei sume reprezentand 50% din salariul de baza minim brut pe tara inmultit cu numarul de locuri de munca in care nu a angajat persoane cu handicap sau sa achizitioneze produse sau servicii realizate prin propria activitate a persoanelor cu handicap angajate in unitatile protejate autorizate, pe baza de parteneriat , in suma echivalenta cu suma datorata bugetului de stat.**

Totodata, din adresa Autoritatii nationale pentru persoanele cu dizabilitati din cadrul Ministerului muncii si justitiei sociale, se retine ca "*Solutia de reglementare , in cazul angajatorilor cu peste 50 angajati, doar a obligatiei de a angaja persoane cu handicap si in cazul in care aceasta nu se realizeaza , de a plati lunar la bugetul de stat , se fundamenteaza pe obligatia asumata de Romania odata cu ratificarea Conventiei privind drepturile persoanelor cu dizabilitati, denumita in continuare Conventie, ratificata de Romania prin Legea nr.221/2010, de a adopta toate masurile adecvate legislative, administrative si de alta natura pentru implementarea tuturor drepturilor omului, inclusiv a dreptului la munca.*"

In consecinta, avand in vedere prevederile legale enuntate, punctele de vedere emise, in speta, de directiile de specialitate mai sus amintite, precum si faptul ca argumentele societatii contestatoare nu sunt de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala, se vor aplica prevederile art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

*"(1) Prin decizie contestatia va putea fi admisa, în totalitate sau în parte, ori respinsa."*

coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

*"Contestatia poate fi respinsa ca:*

*a) neîntemeiata, în situatia în care argumentele de fapt si de drept prezentate în sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;"*

si se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de Societatea X cu privire la suma stabilita cu titlu de varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate in conditiile in care pe perioada decembrie 2011-iunie 2017, societatea contestatoare a avut in fiecare luna, incheiate mai mult de 50 de contracte individuale de munca si nu a facut dovada angajarii de persoane cu handicap intr-un

procent de cel puțin 4 % din numărul total de angajați, nu a făcut dovada că a optat pentru plata lunară către bugetul statului a unei sume reprezentând 50% din salariul de bază minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu a angajat persoane cu handicap sau a achiziționat produse sau servicii realizate prin propria activitate a persoanelor cu handicap angajate în unitățile protejate autorizate, pe baza de parteneriat, așa cum prevede legea.

2.Referitor la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi, penalități de întârziere și penalități de nedeclarare stabilite suplimentar de plată prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere și Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare, **cauza supusă soluționării D.G.R.F.P.-Serviciul Soluționare Contestății 2 este dacă Societatea X datorează bugetului de stat obligațiile fiscale accesorii aferente debitelor individualizate de plată prin Decizia de impunere precum și declarate de aceasta prin Declarația formular 112, Declarația formular 100 și Decontul de TVA formular 300 și neachitate la termenul de scadență.**

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, organele fiscale din cadrul A.J.F.P. au stabilit în sarcina Societății X, obligații fiscale accesorii, care se compun din:

- dobânzi aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- dobânzi aferente impozitului pe profit;
- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- dobânzi aferente varsămintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate;
- penalități de întârziere aferente varsămintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate;
- dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- dobânzi aferente contribuției de asigurări sociale datorate de angajator;
- penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorate de angajator;
- dobânzi aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- dobânzi aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorate de angajator;
- penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorate de angajator;
- dobânzi aferente contribuției de asigurări pentru somaj datorate de angajator;
- penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru somaj datorate de angajator;
- dobânzi aferente contribuției individuale de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați;
- dobânzi aferente contribuției angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale;
- penalități de întârziere aferente contribuției angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale;
- dobânzi aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorate de angajator;

- penalitati de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorate de angajator;
- dobanzi aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurari;
- penalitati de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurari;

Din anexa la Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere rezulta ca accesoriile au fost stabilite, pe perioada 25.01.2012-31.11.2017, asupra debitelor individualizate de plata prin Decizia de impunere precum si Declaratia formular 112, Declaratia formular 100 si Decontul de TVA formular 300.

Prin Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare, organele fiscale din cadrul A.J.F.P. au stabilit, in sarcina Societatii X obligatii fiscale accesorii in valoare totala , care se compun din:

- penalitati de nedeclarare aferente impozitului pe profit;
- penalitati de nedeclarare aferente TVA;
- penalitati de nedeclarare aferente varsamintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate;

Din anexa la Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare rezulta ca accesoriile au fost stabilite, pe perioada 25.02.2016-31.11.2017, asupra debitelor individualizate de plata prin Decizia de impunere.

Pe perioada 25.01.2012-31.12.2015, accesoriile au fost stabilite in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

-art.119

*"1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobânzi si penalitati de întârziere.*

*(3) Dobânzile si penalitatile de întârziere se fac venit la bugetul caruia îi apartine creanta principala."*

-art.120

*"(1) Dobânzile se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate inclusiv.[...]*

-pe perioada 25.01.2012-28.02.2014

*"(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale."*

-pe perioada 01.03.2014-31.12.2015

*"(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale."*

-art.120<sup>1</sup>

*"(1) Plata cu întârziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de întârziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale.*

*"(2) Nivelul penalitatii de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.*

*(3) Penalitatea de întârziere nu înlătura obligatia de plata a dobânzilor."*

Pe perioada 01.01.2016-13.11.2017, sunt incidente prevederile art.173, art.174 si art.176 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

-art.173

*"(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor fiscale principale, se datoreaza dupa acest termen dobânzi si penalitati de întârziere."*

-art.174

*"(1) Dobânzile se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate, inclusiv.[...]*

*(5) Nivelul dobânzii este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere."*

-art.176

*"(1) Penalitatile de întârziere se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate, inclusiv. Dispozitiile art. 174 alin. (2) - (4) si art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzator.*

*(2) Nivelul penalitatii de întârziere este de 0,01% pentru fiecare zi de întârziere.*

*(3) Penalitatea de întârziere nu înlătura obligatia de plata a dobânzilor."*

Cu privire la penalitatile de nedeclarare, acestea au fost stabilite in conformitate cu prevederile art.181 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare potrivit caruia:

*"(1) Pentru obligatiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/platitor si stabilite de organul de inspectie fiscala prin decizii de impunere, contribuabilul/platitorul datoreaza o penalitate de nedeclarare de 0,08% pe fiecare zi, începând cu ziua imediat urmatoare scadentei si pâna la data stingerii sumei datorate, inclusiv, din obligatiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/platitor si stabilite de organul de inspectie fiscala prin decizii de impunere."*

Din prevederile legale mai sus enuntate, se retine ca, pentru neachitarea la termenul de scadenta a obligatiilor fiscale, contribuabilul datoreaza bugetului de stat dobanzi si penalitati de intarziere.

De asemenea, se retine ca dobanzile si penalitatile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata.

Totodata, pentru obligatiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect, contribuabilul /platitorul datoreaza bugetului de stat penalitati de nedeclarare pentru fiecare zi , incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei si pana la data stingerii sumei datorate .



Din documentele existente la dosarul contestatiei , se retin urmatoarele:

Din anexa la Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere rezulta ca accesoriile au fost stabilite, pe perioada 25.01.2012-13.11.2017, asupra debitelor individualizate de plata prin Decizia de impunere precum si Declaratia formular 112, Declaratia formular 100 si Decontul de TVA formular 300, astfel:

-pe perioada 25.02.2012-13.11.2017, organele fiscale din cadrul A.J.F.P.au stabilit in sarcina Societatii X SRL dobanzi si penalitati de intarziere aferente debitului reprezentand varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate, individualizat de plata prin Decizia de impunere;

-pe perioada 26.03.2012-13.11.2017, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. au stabilit in sarcina Societatii X dobanzi si penalitati de intarziere aferente debitului reprezentand impozit pe profit individualizat de plata prin Decizia de impunere **precum si debitului declarat de societate prin Declaratia 100 inregistrata la organul fiscal teritorial si neachitat la termenul de scadenta.**

-pe perioada 25.01.2012-13.11.2017, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P au stabilit in sarcina Societatii X dobanzi si penalitati de intarziere aferente debitului reprezentand TVA individualizat de plata prin Decizia de impunere precum si debitului declarat de societate prin Decontul de TVA din luna septembrie 2017, inregistrat la organul fiscal teritorial si neachitat la termenul de scadenta.

-pe perioada 25.10.2017-13.11.2017, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. au stabilit in sarcina Societatii X accesorii aferente obligatiilor fiscale declarate prin Declaratia formular 112, inregistrata la organul fiscal teritorial si neachitate la termenul de scadenta, astfel:

- dobanzi aferenta impozitului pe veniturile din salarii;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- dobanzi aferente contributiei de asigurari sociale datorate de angajator;
- penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale datorate de angajator;
- dobanzi aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinuta de la asigurati;
- penalitati de intarziere aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinuta de la asigurati;
- dobanzi aferente contributiei de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator;
- penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator;
- dobanzi aferente contributiei de asigurari pentru somaj datorata de angajator;
- penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari pentru somaj datorata de angajator;
- dobanzi aferente contributiei individuale de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati;
- dobanzi aferente contributiei angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creantelor sociale;
- penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creantelor sociale;
- dobanzi aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorate de angajator;
- penalitati de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorate de angajator;
- dobanzi aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurari;
- penalitati de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de

la asigurari;

Din anexa la Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare rezulta ca accesoriile au fost stabilite, pe perioada 25.02.2016-31.11.2017, astfel:

-penalitati de nedeclarare aferente impozitului pe profit individualizat de plata prin Decizia de impunere;

-penalitati de nedeclarare aferente TVA individualizat de plata prin Decizia de impunere;

-penalitati de nedeclarare aferente varsamintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate individualizat de plata prin Decizia de impunere;

In speta se constata ca, urmare verificarii s-au stabilit, pe perioada 01.01.2011-30.06.2017, obligatii fiscale suplimentare prin Decizia de impunere reprezentand impozit pe profit, TVA si varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate.

Cu privire la debitul reprezentand impozit pe profit precum si debitul reprezentand TVA individualizate de plata prin Decizia de impunere, in contestatia formulata societatea contestatoare precizeaza ca recunoaste ca fiind datorate bugetului de stat aceste obligatii fiscale stabilite prin Decizia de impunere.

Cu privire la obligatiile fiscale accesorii stabilite de plata prin Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere si Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare, aferente debitului reprezentand varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate, prin contestatia formulata societatea contestatoare sustine ca acestea au fost stabilite de plata in mod nelegal si nefondat si solicita admiterea contestatiei potrivit principilui de drept "accesoriul sequitur principale"

De asemenea, se retine ca au fost stabilite obligatii fiscale accesorii si asupra debitelor reprezentand impozit pe profit, TVA, impozit pe venituri din salarii si contributiile sociale declarate de catre societate prin Declaratia formular 112, Declaratia formular 100 si Decontul de TVA formular 300, neachitate la termenul de scadenta, pentru care societatea contestatoare desi le contesta, nu prezinta in sustinerea contestatiei motivele de fapt si de drept pentru care intelege sa se conteste.

a)Cu privire la obligatiile fiscale accesorii aferente debitului reprezentand varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate, pentru care societatea contestatoare sustine ca acestea au fost stabilite de plata in mod nelegal si nefondat si solicita admiterea contestatiei potrivit principilui de drept "accesoriul sequitur principale", mentionam:

Dobanzile, penalitatile de intarziere precum si penalitatile de nedeclarare stabilite prin actele administrativ fiscale contestate, reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata iar in conditiile in care prin prezenta decizie, pentru debitul reprezentand varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate, individualizat de plata prin Decizia de impunere asupra caruia au fost calculate aceste accesorii, s-a respins contestatia ca neintemeiata, potrivit principilui de drept "accesorium sequitur principale" urmeaza sa se respinga contestatia ca neintemeiata si cu privire la dobanzile, penalitatile de intarziere precum si penalitatile de nedeclarare stabilite de plata prin Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere si Decizia referitoare la obligatiile fiscale

accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare .

b)Cu privire la obligatiile fiscale accesorii aferente debitului reprezentand impozit pe profit precum si debitul reprezentand TVA, individualizate de plata prin Decizia de impunere, debite pe care societatea si le insuseste precum si cele aferente debitelor declarate pe proprie raspundere catre bugetul statului prin Declaratia formular 112, Declaratia formular 100 si Decontul de TVA formular 300,neachitate la termenul de scadenta si pentru care in contestatia formulata nu prezinta motivele de fapt si de drept pentru care intelege sa le conteste, in conditiile in care contesta in totalitate accesoriile stabilite de plata prin Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere si Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare,mentionam:

In speta, sunt aplicabile prevederile art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

*"(1) Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:*

*a) datele de identificare a contestatorului;*

*b) obiectul contestatiei;*

*c) motivele de fapt si de drept;*

*d) dovezile pe care se întemeiaza;*

*e) semnatura contestatorului sau a împuternicitului acestuia. Dovada calitatii de împuternicit al contestatorului, persoana fizica sau juridica, se face potrivit legii."*

La pct.2.5 din Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.3741/2015, se precizeaza:

*" Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv."*

In speta, sunt incidente prevederile pct.11.1 din Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.3741/2015, care dispun:

*"Contestatia poate fi respinsa ca:*

*b) nemotivata, în situatia în care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept în sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii;"*

Din dispozitiile legale mai sus citate, se retine faptul ca, contestatia trebuie sa cuprinda motivele de fapt si de drept, precum si dovezile pe care se intemeiaza aceasta, in caz contrar contestatia va fi respinsa ca nemotivata.

Dupa cum s-a aratat si mai sus societatea contestatoare nu a prezentat motivele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste si dobanzile in valoare de accesoriile stabilite prin Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere si Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare desi solicita anularea in totalitate a accesoriilor stabilite prin

actele contestate.

Astfel, în speta sunt incidente și prevederile art.276 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

*"(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării."*

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regula tradițională exprimată prin adagiul latin "actor incumbit probatio", principiu consacrat de art.249 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedura civilă, republicată potrivit căruia: "Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afara de cazurile anume prevăzute de lege."

și art.250 din același act normativ, potrivit căruia "Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri[...]"

Aceste prevederi legale se coroborează cu prevederile art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

*"(1) Contribuabilul/Platitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal."*

Având în vedere prevederile legale mai sus enunțate se reține că, contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale starea de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, astfel că, sarcina probei revine contestatorului.

Sarcina probei nu implică un drept al contestatorului ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

În consecință, având în vedere prevederile legale enunțate precum și faptul că Societatea X nu aduce argumente privind starea de fapt și de drept cu privire la accesoriile aferente debitul reprezentând impozit pe profit precum și debitul reprezentând TVA, individualizate de plată prin Decizia de impunere precum și debitelor declarate pe proprie răspundere prin Declarația formular 112, Declarația formular 100 și Decontul de TVA formular 300, neachitate la termenul de scadență, organul de soluționare a contestației nu se poate substitui contestatoarei cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care acesta contestă și aceste accesorii, stabilite de plată prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere și Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare, motiv pentru care în conformitate cu prevederile art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare și pct.11.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015, mai sus enunțate, se va respinge ca nemotivată contestația formulată de Societatea X cu privire la aceste accesorii.

Pentru considerentele aratate în continutul deciziei si în temeiul prevederilor art. 279 si art.280 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, se

## DECIDE

1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de Societatea X, inregistrata la D.G.R.F.P. impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscala la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala , Deciziei referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere si Deciziei referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare , cu privire la obligatiile fiscale, care se compun din:

- varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate;
- dobanzile aferente varsamintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate;
- penalitati de intarziere aferente varsamintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate;
- penalitati de nedeclarare aferente varsamintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate;

2.Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de Societatea X, inregistrata la D.G.R.F.P. impotriva Deciziei referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere si Deciziei referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare , cu privire la obligatiile fiscale, care se compun din:

- dobanzi aferenta impozitului pe veniturile din salarii;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- dobanzi aferenta impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- dobanzi aferente contributiei de asigurari sociale datorate de angajator;
- penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale datorate de angajator;
- dobanzi aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinuta de la asigurati;
- penalitati de intarziere aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinuta de la asigurati;
- dobanzi aferente contributiei de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator;
- penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator;
- dobanzi aferente contributiei de asigurari pentru somaj datorata de angajator;
- penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari pentru somaj datorata de angajator;
- dobanzi aferente contributiei individuale de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati;
- dobanzi aferente contributiei angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creantelor sociale;

- penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creantelor sociale;
- dobanzi aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorate de angajator;
- penalitati de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorate de angajator;
- dobanzi aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurari;
- penalitati de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurari;
- penalitati de nedeclarare aferente impozitului pe profit;
- penalitati de nedeclarare aferente TVA;

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Tribunal in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind Contenciosul administrativ.