



Ministerul Finanțelor Publice



**Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului Suceava
Biroul Soluționare Contestații**

DECIZIA NR. 126

din 05.10.2010

privind soluționarea contestației formulată de
S.C. S.A. din municipiul Suceava, înregistrată la
Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava
sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava prin adresa nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr., cu privire la contestația formulată de **S.C. S.A.** din municipiul Suceava, str.județul Suceava.

S.C. S.A. contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de, **privind suma delei, reprezentând:**

- lei vărsăminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate;
-lei majorări de întârziere aferente vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. S.A. contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava sub nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală cu nr., întocmit de Activitatea de control fiscal din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului

Suceava, prin care s-a stabilit în sarcina societății un debit în sumă de lei reprezentând vărsăminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate și suma delei reprezentând majorări și penalități de întârziere.

1. Petenta susține că, în perioadele 05.03.2009 -06.03.2009 și 13.07.2010 – 28.07.2010, în urma controlului efectuat la societate, Activitatea de Inspecție Fiscală a constatat o serie de aspecte care au modificat baza de impunere, aspecte consemnate în raportul de inspecție fiscală încheiat la data de, înregistrat sub nr.

Contestatoarea susține că, în perioada 02.06.2008 – 27.06.2008, s-a mai efectuat un control pe această temă, în urma căruia s-a emis Decizia de impunere nr.care ulterior a fost anulată prin Decizia nr.a Ministerului Economiei și Finanțelor, Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția generală de soluționare contestații.

Societatea solicită să se constate prescripția dreptului de a stabili obligații fiscale pentru o parte din sumele impuse și invocă în acest sens prevederile art. 91 din Codul de procedură fiscală.

Petenta susține că, întrucât controlul a început la data de 05.06.2009, perioada supusă controlului trebuia să fie începând cu data de 01.01.2004 și nu cu data de 01.01.2003 așa cum din eroare a fost calculat. Astfel, sumele aferente anului 2003, în cuantum delei debit șilei accesorii, nu sunt datorate.

Mai mult decât atât, petenta consideră că și impunerile aferente anului 2004 sunt prescrise, având în vedere prevederile art. 91 alin. 2 din Codul de procedură fiscală și ale art. 14 alin. 11 din Ordinul nr. 713/2004.

Societatea consideră că legiuitorul a stabilit termenul de prescripție de 5 ani care începe să curgă la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală, la care se adaugă perioada de maxim 3 luni de suspendare aferente perioadei controlului și nu conform interpretării DGFP Suceava care, în cazul de față a stabilit o perioadă de prescripție de 7 ani și 6 luni (01.01.2003 – 30.06.2010).

Petenta susține că, dacă se scade de la această dată cele 3 luni aferente perioadei de suspendare conform art. 91 alin. 2 din Codul de procedură fiscală raportat la art. 14 alin. 1 din Ordinul 713/2004, termenul de prescripție se calculează raportându-ne la data de 30.03.2010.

Contestatoarea susține că, în ceea ce privește creanța fiscală aferentă lunii noiembrie 2004, a devenit scadentă la data de 25.12.2004 și calculând 5 ani începând cu data de 01.05.2005, rezultă că la data de 01.01.2010, obligațiile impuse, aferente perioadei 01.01.2004 – 30.11.2004, sunt de asemenea prescrise.

De asemenea, petenta susține că nu a solicitat și nu are nici o culpă în faptul că de la data de, când a fost înaintată adresa nr., s-a primit răspunsul abia la data de 07.07.2010, după mai mult de 1 an și 4 luni, în condițiile în care orice cerere trebuie soluționată în termen de 45 zile.

2. Societatea susține că efectuarea controlului cu privire la vărsămintele de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate anterioare datei de 01.09.2005 contravine prevederilor art. 4 din Ordinul nr. 713/2004 în sensul că aceste impozite au mai fost verificate o dată, neexistând nici un element nou din cele enumerate limitativ la art. 4 din același act normativ, care să justifice efectuarea unui nou control, motiv pentru care consideră că reverificarea unei perioade, ce a făcut obiectul unui alt control, reprezintă un abuz din partea instituției.

3. Petenta susține că, în ceea ce privește condițiile de fond referitoare la prevederile art. 42 alin. 1 și art. 43 din OUG nr. 102/1999, nu are nici o culpă, pe motiv că societatea avea un număr de 70 de angajați persoane cu handicap și nu doar 4, aceștia îndeplinind condițiile prevăzute de lege pentru a putea fi considerate persoane cu handicap, după cum a considerat organul de control.

Societatea susține că potrivit prevederilor art. 43 din O.U.G. nr. 102/1999, obligația de plată lunară la fondul de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap este datorată numai în cazul în care societatea refuză angajarea vreunei persoane cu handicap, în același sens fiind și răspunsul dat de DGFP Suceava prin adresa nr. .../07.07.2010 invocat în decizia de impunere și anume că în cazul în care *„persoana juridică nu poate face dovada că a solicitat în perioada verificată repartizarea de persoane cu handicap... și că agenția în cauză nu a repartizat astfel de persoane pentru ocuparea posturilor vacante, persoana în cauză are obligația de a plăti lunar...”*

Petenta susține că, după cum rezultă din adresa AJOPFM Suceava nr., a solicitat în permanență angajarea de personal și nu a refuzat niciodată angajarea vreunei persoane. Societatea susține că în perioada 2003 – 2009 angajarea personalului s-a făcut din rândul șomerilor, nefăcându-se discriminări între persoane fără handicap și cele cu handicap, iar în acest sens au fost prezentate dovezi constând în înscrisuri, dar acestea nu au fost luate în considerare de către organele de control.

Societatea susține că formularul instituit de Instrucțiunile nr. 1008/2003, a apărut la data de 28.05.2003, astfel că impunerea trebuia efectuată începând cu data de 01.07.2003.

Contestatoarea susține că, față de prevederile legale invocate anterior, acestea nu se circumscriu în sfera de aplicare prevăzută ca deficiență de către organul de inspecție fiscală, întrucât:

- perioada 01.01.2003 – 01.12.2004 este prescrisă și nu putea face obiectul vreunei impuneri;
- societatea nu a refuzat angajarea vreunei persoane cu handicap;
- nu a fost repartizată nici o persoană cu handicap căreia societatea să-i fi refuzat angajarea și nici nu putea angaja persoane care nu se aflau în nici o evidență, fiind clar caracterul formal al solicitării trimestriale de

- angajare a persoanelor cu handicap (decizia nr. .../26.09.2007 a ICCJ);
- chiar dacă începând cu data de 01.10.2005 când au fost depuse formularele prevăzute de Instrucțiunile nr. 1008 din 28.05.2003 pentru încadrarea persoanelor cu handicap conform prevederilor legale, până la această dată nu a fost repartizată nici o persoană cu handicap, iar pentru a pute fi sancționată în sensul în care a fost încheiat Raportul de inspecție fiscală, era necesar ca DGFP Suceava să demonstreze că societatea a refuzat angajarea de persoane cu handicap.
- Societatea susține că în acest sens a fost și răspunsul dat de Secretariatul de Stat pentru Persoane cu Handicap și postat pe site-ul MF .

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea datorează suma de lei reprezentând vărsăminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate șilei majorări de întârziere aferente vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate.

Din verificările efectuate, pentru perioada 01.01.2003 – 30.09.2005, organele de control au constatat că societatea nu a înregistrat, constituit, declarat și virat obligația la fondul pentru protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap datorat conform O.U.G. nr. 102/1999, Legea nr. 519/2002 și Legea nr. 343/2004.

Organele de control precizează că societatea a pus la dispoziție diverse documente: adeverințe medicale, certificate de handicap, decizii de pensionare grupa 3 etc. pentru a demonstra faptul că în perioada supusă inspecției fiscale, societatea a avut printre angajați și persoane cu diverse grade de handicap, din analiza cărora a rezultat că doar 4 persoane s-au dovedit a fi în conformitate cu prevederile legale, respectiv art. 2 alin. 1 din O.U.G. nr. 102/1999 cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală precizează că din analiza registrelor de corespondență rezultă că societatea nu a solicitat trimestrial angajarea de persoane cu handicap, conform prevederilor art. 43 alin. 2 din O.U.G. nr. 102/1999, în acest sens solicitându-se de la AJOFM Suceava, cu adresa nr., confirmarea transmiterii de către societate a solicitărilor menționate, iar din răspunsul primit cu adresa nr.înregistrată la A.F.P.C.M. Suceava la nr., se confirmă nedepunerea acestor solicitări.

Organele de control precizează că, urmare adresei D.G.F.P. Suceava – Compartimentul de metodologie și asistență contribuabili nr.formulată de către ANAF – Direcția Generală Metodologiei Fiscale, Îndrumare și Asistență a

Contribuabililor, prin care se solicitau precizări cu privire la aplicarea, în perioada 01.01.2003 – 31.12.2006, a prevederilor O.U.G. nr. 102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, s-a primit răspunsul înregistrat la D.G.F.P. – A.I.F. Suceava cu nr.prin care se precizează următoarele:

„în condițiile în care persoana juridică nu poate face dovada că a solicitat în perioada verificată repartizarea de persoane cu handicap prin comunicarea trimestrială la Agenția Județeană pentru Ocuparea Forței de Muncă competentă a ofertei de locuri de muncă vacante pentru persoane cu handicap, întocmită conform art. 2 pct. 3 din Instrucțiunile nr. 1008/2003 și că agenția în cauză nu a repartizat astfel de persoane pentru ocuparea posturilor vacante, persoana juridică în cauză are obligația de a plăti lunar către bugetul de stat o sumă egală cu salariul minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu a încadrat persoane cu handicap”.

Organele de control au stabilit în sarcina societății un debit suplimentar în sumă totală de lei reprezentând vărsăminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate, din carelei aferentă perioadei 01.01.2003 – 31.12.2003,lei aferentă perioadei 01.01.2004 – 31.12.2004 șilei, aferentă perioadei 01.01.2005 – 30.09.2005, în baza prevederilor O.U.G. nr. 102/1999, Legea nr. 519/2002 și Legea nr. 343/2004.

Pentru neachitarea la termen a debitului în sumă de lei, organele de control au calculat majorări în sumă delei și penalități de întârziere în sumă delei, pentru perioada 26.02.2003 – 25.06.2008, în baza prevederilor art. 119 – 121 din O.G. nr. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile contestatoarei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

ÎN CEEA CE PRIVEȘTE EXCEPȚIILE DE FOND

Referitor la suma delei, reprezentând vărsăminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate, aferente perioadei 01.01.2003 – 31.12.2004, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra legalității stabilirii acestei sume în condițiile în care societatea susține că dreptul organelor fiscale de a stabili obligații fiscale pentru anii 2003 și 2004 s-a prescris.

În fapt, organele de control au stabilit în sarcina societății un debit suplimentar în sumă totală delei, reprezentând vărsăminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate, din carelei aferentă

perioadei 01.01.2003 – 31.12.2003 șilei aferentă perioadei 01.01.2004 – 31.12.2004.

Societatea solicită să se constate prescripția dreptului de a stabili obligații fiscale pentru sumele stabilite pentru anul 2003 și anul 2004 și invocă în acest sens prevederile art. 91 din Codul de procedură fiscală și ale art. 14 alin. 11 din Ordinul nr. 713/2004.

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 91 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, unde se precizează:

ART. 91

„Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale

(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.”

Prin termen de prescripție, potrivit doctrinei, se înțelege intervalul de timp stabilit de lege în cadrul căruia trebuie exercitat dreptul la acțiune sub sancțiunea pierderii acestui drept.

Art. 231 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, precizează:

ART. 231

„Dispoziții privind termenele

Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă.”

Aceste dispoziții au caracter general și reglementează situația termenelor ce au început să curgă sub imperiul legilor anterioare și pentru care legiuitorul a statuat că rămân supuse legilor vechi, ca excepție expresă de la principiul neretroactivității.

Potrivit acestor dispoziții legale, prescripția dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale se calculează după normele legale în vigoare la data când s-a născut dreptul organului fiscal la acțiune.

De altfel, în același sens sunt și considerentele Deciziei nr. V/15.01.2007 pronunțată de Secțiile Unite ale Înaltei Curți de Casație și Justiție, publicată în Monitorul Oficial al României nr. 732/30.10.2007, unde se precizează:

„Din moment ce [...] organele fiscale pot efectua controale pe o perioadă de 5 ani anteriori, adică și pentru raporturi juridice de drept fiscal născute înainte de intrarea în vigoare, la 01.01.2004, a Codului fiscal, este evident că stabilirea diferențelor de impozit sau a altor obligații fiscale datorate de operatorii economici trebuie efectuată în baza reglementărilor existente în momentul nașterii raportului juridic de drept fiscal, chiar dacă

acțiunea de control se desfășoară în perioada în care sunt în vigoare dispozițiile Codului Fiscal.

*Sub acest aspect este de observat că dispozițiile Codului Fiscal, intrat în vigoare la data de 01.01.2004, pot opera numai pentru viitor, toate actele supuse controlului ce se efectuează de organele fiscale, în vederea examinării legalității îndeplinirii obligațiilor față de buget neputând fi astfel analizate, în conformitate cu principiul *tempus regis actum*, decât potrivit normelor legale aplicabile în momentul nașterii fiecărui raport juridic”.*

Norma legală în vigoare la data la care a început să curgă prescripția extinctivă pentru creanțele născute anterior datei de 01.01.2004 este **O.G. nr. 70/1997** privind controlul fiscal, cu modificările ulterioare care, la **art. 21**, precizează:

ART. 21

„Dreptul organelor de control fiscal sau, după caz, al serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale de a stabili diferențe de impozite și majorări de întârziere pentru neplata în termen a acestora, precum și de a constata contravenții și a aplica amenzi și penalități pentru faptele ale căror constatare și sancționare sunt, potrivit legii, de competența organelor de control fiscal sau, după caz, a serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale, pentru o perioadă impozabilă, se prescrie după cum urmează:

a) în termen de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declarației pentru perioada respectivă;”

Conform acestor prevederi legale, dreptul organelor fiscale de a stabili obligații fiscale suplimentare se prescrie în termen de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declarațiilor privind obligațiile de plată la bugetul de stat.

În ceea ce privește obligația declarării de către persoanele juridice a obligației față de bugetul Fondului special de solidaritate socială pentru persoane cu handicap, sunt aplicabile prevederile **art. 1 și 2 din Ordinul Secretariatului de Stat pentru Persoanele cu Handicap nr. 132 din 4 septembrie 2000** privind depunerea declarației lunare de către persoanele juridice cu privire la plata obligațiilor față de bugetul Fondului special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap, care prevede:

ART. 1

„Persoanele juridice care, potrivit art. 53 alin. (1) lit a) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, cu modificările și completările ulterioare, au obligația de plată către bugetul Fondului special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap declară lunar fondul de salarii,

precum și contribuția datorată, potrivit modelului declarației prevăzut în anexa care face parte integrantă din prezentul ordin.

ART. 2

„Declarația lunară se depune la inspectoratul de stat teritorial pentru persoanele cu handicap în a cărui rază teritorială se află sediul persoanelor juridice prevăzute la art. 1, până la data de 25 a lunii următoare celei pentru care se datorează contribuția.”

Se reține că termenul de depunere a declarației privind obligațiile de plată la bugetul general consolidat care cuprinde și vărsăminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate, conform art. 43 din O.U.G. nr. 102/1999 este data de 25 a lunii următoare perioadei de raportare.

În consecință, termenul de prescripție pentru vărsămintele de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate corespunzătoare lunii ianuarie 2003 începe să curgă la 26 februarie 2003.

Pentru anul 2004, sunt aplicabile prevederile **art. 83 din O.G. nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, unde se precizează:

ART. 83

„Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale

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

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 21, dacă legea nu dispune altfel.”

Din textele de lege citate mai sus rezultă că termenul de 5 ani de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale, începe să curgă cu 01 ianuarie a anului următor celui în care ia naștere creanța fiscală.

În consecință, termenul de prescripție pentru vărsămintele de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate corespunzătoare anului 2004 începe să curgă cu 01 ianuarie 2005.

În ceea ce privește întreruperea și/sau suspendarea termenului de prescripție se reține că acestea sunt supuse normelor în vigoare la data când acestea s-au produs, în acest sens fiind și soluția adoptată la pct. 1 din Decizia Comisiei de proceduri fiscale nr. 2/2008 aprobată prin Ordinul Președintelui ANAF nr. 1754/17.12.2008, publicată în Monitorul Oficial al României nr. 864 din 22.12.2008, unde se precizează:

„Termenul în curs la data intrării în vigoare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se calculează după normele legale în vigoare la data când acestea au început să

curgă. Întreruperea și/sau suspendarea termenului de prescripție se supun/supune normelor în vigoare la data când acestea s-au produs”.

Art. 92 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, precizează:

ART. 92

„Întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului de stabilire a obligației fiscale

(1) Termenele prevăzute la art. 91 se întrerup și se suspendă în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune potrivit dreptului comun.”

Art. 16 și 17 din Decret nr. 167 din 10/1958 privitor la prescripția extinctivă, prevede:

ART. 16

„Prescripția se întrerupe:

(...)

b) prin introducerea unei cereri de chemare în judecată ori de arbitrar, chiar dacă cererea a fost introdusă la o instanță judecătorească, ori la un organ de arbitraj, necompetent;”

(...)

ART. 17

„Întreruperea șterge prescripția începută înainte de a se fi ivit împrejurarea care a întrerupt-o.

După întrerupere începe să curgă o nouă prescripție.

În cazul când prescripția a fost întreruptă printr-o cerere de chemare în judecată ori de arbitrar sau printr-un act începător de executare, noua prescripție nu începe să curgă cât timp hotărârea de admitere a cererii nu a rămas definitivă sau, în cazul executării, pînă la îndeplinirea ultimului act de executare.”

Din textele de lege citate mai sus, prescripția se întrerupe prin chemarea în judecată ori de arbitrar, introdusă la o instanță judecătorească sau la un organ de arbitraj.

Conform acestor prevederi legale, întreruperea șterge prescripția începută înainte de se ivi împrejurarea care a întrerupt-o, iar după întrerupere începe să curgă o nouă prescripție din momentul în care hotărârea de admitere a cererii a rămas definitivă.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că la S.C. S.A. a fost efectuată o verificare pentru fondul special pentru încadrarea persoanelor cu handicap, pentru perioada 01.01.2002 – 31.08.2007, în urma căruia a fost întocmit raportul de inspecție fiscală nr., în baza căruia a fost emisă decizia de impunere nr.

Din cele prezentate mai sus rezultă că această verificare a fost efectuată în cadrul termenului de prescripție de 5 ani, atât pentru anul 2003 cât și pentru anul 2004.

De asemenea, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că S.C. S.A. a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere nr., contestație depusă la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava în data de 31.07.2008.

Având în vedere prevederile legale citate, rezultă că la data depunerii contestației, respectiv 31.07.2008, termenul de prescripție s-a întrerupt, iar prescripția începută înainte de întrerupere s-a șters, după întrerupere începând să curgă un nou termen.

Din cele prezentate mai sus rezultă că actuala verificare, efectuată pentru anii 2003 – 2005, în urma căreia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de, care face obiectul contestației, a fost efectuată în cadrul termenului de prescripție de 5 ani, motiv pentru care cererea petentei de constatare a prescripției dreptului de a stabili obligații fiscale pentru sumele stabilite pentru anul 2003 și anul 2004, se respinge ca neîntemeiată.

Art. 213 alin. 5 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală prevede:

„Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.”

Conform **pct. 9.4 din Ordin nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată **„9.4. Excepțiile de fond în procedura de soluționare a contestațiilor pot fi următoarele: necompetența organului care a încheiat actul contestat, prescripția, excepția prevăzută de art. 102 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, republicat, autoritatea de lucru judecat etc.”**

Conform acestor prevederi legale, organul de soluționare se vor pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură care pot fi: necompetența organului care a încheiat actul contestat, prescripția, autoritatea de lucru judecat, etc.

Referitor la susținerea petentei că efectuarea controlului cu privire la vărsămintele de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate anterioare datei de 01.09.2005 contravine prevederilor art. 4 din Ordinul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 713/2004 în

sensul că aceste impozite au mai fost verificate o dată, neexistând nici un element nou care să justifice efectuarea unui nou control, se reține că în raportul de inspecție fiscală din înregistrat sub nr....., se precizează că: „*Ultima verificare pe linie fiscală a fost efectuată conform RIF nr.încheiat în data și a cuprins [...] perioada 01.01.2002 – 31.08.2007 pentru fondul special pentru încadrarea persoanelor cu handicap*”.

De asemenea, prin raportul de inspecție fiscală se precizează că inspecția fiscală parțială are ca obiectiv „*soluționarea Deciziei nr.emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor București prin care s-a dispus desființarea deciziei de impunere nr., emisă de AFPCM – AIF Suceava în baza Raportului de inspecție fiscală nr.încheiat în data, pentru suma totală delei, reprezentândlei vărsăminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate în perioada 01.01.2002 – 31.12.2006,lei majorări de întârziere aferente șilei penalități de întârziere.*”

Art. 216 (3) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede:

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

La **pct. 12.7 din Ordinul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, se stipulează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Din cele prezentate mai sus rezultă că, în cazul în care prin decizia de soluționare a unei contestații se dispune desființarea Deciziei de impunere care a făcut obiectul contestației, se va proceda la o nouă verificare strict pentru aceeași perioadă și pentru aceleași obligații fiscale.

Se conchide că, în mod legal organele de control au procedat la verificarea și emiterea unui alt act administrativ fiscal privind vărsămintele de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate, pentru perioada 01.01.2003 – 01.09.2005, motiv pentru care susținerea petentei că această verificare contravine prevederilor art. 4 din Ordinul 713/2004 și că reprezintă un abuz, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației.

Întrucât motivele invocate de contestatoare privind excepțiile de fond nu sunt întemeiate, organul competent de soluționare va proceda la analiza pe fond a cauzei.

Referitor la suma delei, reprezentând lei vărsăminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate șilei majorări și penalități de întârziere, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă societatea datorează această sumă, în condițiile în care în perioada verificată societatea a angajat mai puține persoane cu handicap decât numărul prevăzut de legislația în vigoare.

În fapt, din verificările efectuate, pentru perioada 01.01.2003 – 30.09.2005, organele de control au constatat că societatea nu a înregistrat, constituit, declarat și virat obligația la fondul pentru protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap datorat conform O.U.G. nr. 102/1999, Legea nr. 519/2002 și Legea nr. 343/2004.

Organele de control precizează că în perioada supusă inspecției fiscale, societatea a avut printre angajați și persoane cu diverse grade de handicap, din care doar 4 persoane s-au dovedit a fi în conformitate cu prevederile legale, respectiv art. 2 alin. 1 din O.U.G. nr. 102/1999 cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală precizează că din analiza registrelor de corespondență rezultă că societatea nu a solicitat trimestrial angajarea de persoane cu handicap, conform prevederilor art. 43 alin. 2 din O.U.G. nr. 102/1999.

Organele de control au stabilit în sarcina societății un debit suplimentar în sumă totală de lei, reprezentând vărsăminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate, din carelei aferentă perioadei 01.01.2003 – 31.12.2003,lei aferentă perioadei 01.01.2004 – 31.12.2004 șilei aferentă perioadei 01.01.2005 – 30.09.2005, iar pentru neachitarea la termen a debitului în sumă de lei, organele de control au calculat majorări în sumă delei și penalități de întârziere în sumă delei, pentru perioada 26.02.2003 – 25.06.2008.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 42 și 43 din O.U.G. nr. 102/1999** privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, astfel cum a fost modificată și completată prin Legea nr. 519/2002 de aprobare acestei ordonanțe, prevederi în vigoare în anul 2003, unde se precizează:

ART. 42

„(1) Persoanele juridice care au un număr de cel puțin 100 de angajați au obligația de a angaja persoane cu handicap cu contract individual de muncă într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați.”

ART. 43

„(1) Persoanele juridice care nu respectă prevederile art. 42 alin. (1) au obligația de a plăti lunar către bugetul de stat o sumă egală cu salariul minim

brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au încadrat persoane cu handicap.

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

Începând cu data de 15 iulie 2004, prin Legea nr. 343/2004, conținutul art. 42 alin. 1 și art. 43 alin. 1 și 2 din O.U.G. nr. 102/1999, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 519/2002, au fost modificate astfel:

ART. 42

„(1) Agenții economici care au cel puțin 75 de angajați, precum și autoritățile și instituțiile publice care au cel puțin 25 de funcții contractuale, au obligația de a angaja persoane cu handicap cu contract individual de muncă într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați, respectiv din numărul de funcții contractuale prevăzute în statul de funcții."

ART. 43

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

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

Conform textului de lege menționat mai sus, S.C. S.A. avea obligația de a angaja un număr de persoane cu handicap egal cu 4% din numărul total de angajați sau, în cazul în care nu angaja numărul legal de persoane cu handicap, trebuia să plătească lunar la bugetul de stat, o sumă egală cu salariul minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu a încadrat persoane cu handicap.

De asemenea, conform acestor prevederi legale, sunt exceptați de la plata acestei contribuții contribuabilii care fac dovada că au solicitat trimestrial de la agențiile județene de ocupare a forței de muncă repartizarea de persoane cu handicap calificate în meseriile respective și că nu au fost repartizate astfel de persoane în vederea angajării.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că S.C. S.A. a angajat un număr mai mic de persoane cu handicap decât cel stabilit de legiuitor, drept pentru care organele de control au calculat diferența de fond special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap datorat pentru locurile de muncă în care nu a angajat persoane cu handicap.

Prin contestația formulată, societatea susține că a solicitat în permanență de la AJOFP Suceava angajarea de personal și că nu a refuzat niciodată angajarea vreunei persoane.

Prin adresa nr., emisă de AJOFM Suceava și înregistrată la Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Suceava sub nr., existentă în copie la dosarul cauzei, se transmite că *„în perioada ianuarie 2003 – septembrie 2005 S.C. S.A. Suceava nu a solicitat și nu a depus trimestrial adresă privind încadrarea persoanelor cu handicap, conform art. 43 alin. 2 din O.U.G. nr. 102/1999 cu modificările și completările ulterioare”*

Prin contestația formulată, petenta face referire la adresa nr. prin care AJOFM Suceava menționează că S.C. S.A. a solicitat în permanență angajarea de personal și nu a refuzat niciodată angajarea vreunei persoane și că în perioada 2003 – 2005 în evidențele acestei instituții se aflau un număr de 31 persoane cu handicap, dar care nu se aflau efectiv în căutarea unui loc de muncă.

Facem precizarea că, referitor la adresa invocată de petentă, organele de control au solicitat punct de vedere de la D.G.F.P. Suceava – Activitatea de metodologie și administrare a veniturilor statului prin adresa nr./....., existentă în copie la dosarul cauzei, solicitând să se precizeze dacă „adresa nr. emisă de către Agenția Județeană pentru Ocuparea Forței de Muncă Suceava, prin care aceasta motivează că, în perioada 2003 – 2008, SC SA Suceava a solicitat în mai multe rânduri repartizarea de forță de muncă, poate fi luată în calcul de către organele de inspecție fiscală la stabilirea debitului reprezentând vărsăminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate în perioada 01.10.2002 – 31.12.2006”.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că Activitatea de metodologie și administrare a veniturilor statului din cadrul DGFP Suceava a solicitat la rândul său punct de vedere de la Direcția generală legislație și proceduri fiscale din cadrul MFP, prin adresa nr.

Prin adresa nr., Direcția Generală Metodologii Fiscale, Îndrumare și Asistență a Contribuabililor din cadrul MFP – ANAF, transmite următoarele:

„În condițiile în care persoana juridică la care faceți referire nu poate face dovada că a solicitat repartizarea de persoane cu handicap prin comunicarea trimestrială la Agenția județeană pentru Ocuparea Forței de Muncă competentă a ofertei de locuri de muncă vacante pentru persoane cu handicap, întocmită conf. art. 2 pct. 3 din Instrucțiunile nr. 1008/2003, și că agenția în cauză nu a repartizat astfel de persoane pentru ocuparea posturilor vacante, persoana juridică în cauză are obligația de a plăti lunar către bugetul de stat o sumă egală cu salariul minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu a încadrat persoane cu handicap”.

Din cele prezentate mai sus și având în vedere că societatea nu face dovada că, în perioada 01.01.2003 – 30.09.2005, a solicitat trimestrial repartizarea de persoane cu handicap prin comunicarea trimestrială la AJOFM

Suceava a ofertei de locuri de muncă vacante pentru persoane cu handicap și că agenția în cauză nu a repartizat astfel de persoane pentru ocuparea posturilor vacante, rezultă că în mod legal organele de control au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale suplimentare reprezentând vărsăminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate, pentru locurile de muncă în care nu au fost încadrate astfel de persoane.

Cu privire la susținerea petentei că avea un număr de 70 de angajați persoane cu handicap, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației pe motiv că, organele de control au constatat că din totalul de persoane cu handicap angajate în perioada verificată, numai 4 dosare s-au dovedit a fi în conformitate cu prevederile legale.

Art. 2 alin. 1 din O.U.G. nr. 102/1999 cu modificările și completările ulterioare prevede:

„(1) Încadrarea într-o categorie de persoane cu handicap care necesită protecție specială în raport cu gradul de handicap se atestă, atât pentru adulți, cât și pentru copii, potrivit criteriilor de diagnostic anatomo-clinic, diagnostic funcțional și de evaluare a capacității de muncă și de autoservire. Gradul de handicap - ușor, mediu, accentuat și grav - se atestă prin certificat emis de către comisiile de expertiză medicală a persoanelor cu handicap pentru adulți prevăzute la cap. V, respectiv de comisiile pentru protecția copilului, în cazul copiilor cu handicap.”

Prin referatul cu propuneri de soluționare organele de control fac precizarea că doar 4 dosare erau în conformitate cu prevederile legale, în celelalte cazuri identificându-se certificate expirate ori eliberate ulterior perioadei verificate sau existau doar adeverințe de la un medic specialist.

Petenta susține că avea un număr de 70 de angajați persoane cu handicap, însă nu depune nici o dovadă în acest sens.

Conform **art. 65 din O.G. nr. 92/2003** din Codul de procedură fiscală,
„Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul 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 cele prezentate mai sus și în baza prevederilor legale incidente speței, urmează a **se respinge ca neîntemeiată contestația** formulată de S.C. S.A. Suceava împotriva Deciziei de impunere nr., **privind suma de lei**, reprezentând vărsăminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate și **....lei** reprezentând **majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată**, potrivit principiului de drept *„accessorium sequitur principale”* (accessoriul urmează principalul).

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 65, art. 83, art. 91 alin. 1, art. 92, art. 213 alin. 5 și art. 231 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, art. 21 din O.G. nr. 70/1997 privind controlul fiscal, cu modificările ulterioare, art. 1 și 2 din Ordinul nr. 132 din 4 septembrie 2000 privind depunerea declarației lunare de către persoanele juridice cu privire la plata obligațiilor față de bugetul Fondului special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap, art. 16 și 17 din Decret nr. 167 din 10/1958 privitor la prescripția extinctivă, pct. 9.4 din Ordin nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art. 2 alin. 1, art. 42 și art. 43 din O.U.G. nr. 102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, coroborate cu prevederile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE :

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de S.C. S.A. Suceava împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de, privind suma delei, reprezentând:

- lei vărsăminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate;

-lei majorări de întârziere aferente vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.