

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA de ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA NR. 452/24.12.2008
privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. "M" S.A.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere nr. ... emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. ... pentru suma totala de ... lei, reprezentand:

- varsaminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate;
- majorari de intarziere aferente varsamintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate;
- penalitati de intarziere aferente varsamintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate.

Contestatia a fost depusa la Directia generala a finantelor publice in data de ... asa cum reiese din stampila registraturii, in termenul prevăzut de art. 207 (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, fata de data de ..., data comunicarii deciziei de impunere nr. ..., asa cum rezulta din amprenta stampilei S.C. "M" S.A. aplicata pe adresa de inaintare nr. ... anexata la dosarul cauzei.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art. 206, art. 207 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa solutioneze contestatia formulata de S.C. "M" S.A..

I. Prin contestatia formulata, S.C. "M" S.A. invoca in sustinerea cauzei urmatoarele argumente:

S.C. "M" S.A. sustine ca varsamintele de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate in suma de ... lei calculate pentru anul 2002, cu accesoriile aferente sunt prescrise in conformitate cu prevederile art. 91 din Codul de procedura fiscala.

Societatea contestatoare arata ca in conditiile in care *"controlul a inceput la data de 02.06.2008 perioada supusa controlului trebuia sa fie incepand cu data de 01.01.2003 si nu cu data de 01.01.2002 asa cum din eroare a fost calculat"*.

De asemenea, S.C. "M" S.A. sustine ca daca *"organul fiscal a considerat ca data a inceperii controlului 07.11.2007"* atunci *"sunt incalcate prevederile art. 14 alin. 11 din Ordinul nr. 713/2004"*.

S.C. "M" S.A. sustine ca verificarea varsamintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate anterioare datei de 01.09.2005 *"contravine prevederilor art. 4 din Ordinul nr. 713/2004 in sensul ca aceste impozite au mai fost verificate o data neexistand nici un element nou"* care sa justifice reverificarea perioadei.

Referitor la prevederile art. 42 (1) si art. 43 din O.U.G. nr. 102/1999, societatea contestatoare arata ca *"avea angajat un numar de 70 de angajati persoane cu handicap"* si ca *"obligatia de plata lunara la fondul de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap este datorata numai in cazul in care societatea a refuzat angajarea vreunei persoane cu handicap"*.

Totodata S.C. "M" S.A. arata ca *"a solicitat in permanenta angajarea de personal si nu a refuzat niciodata angajarea vreunei persoane"* si ca *"in permanenta in societate se aflau si se afla in continuare persoane cu diverse grade de handicap care, din diverse motive, nu au solicitat eliberarea unei decizii de handicap"*.

In aceste conditii, societatea contestatoare arata ca organul de inspectie fiscala trebuie *"sa demonstreze ca societatea a refuzat angajarea persoanelor cu handicap"* si invoca adresa Secretariatului de Stat pentru Persoane cu Handicap postat pe site-ul Ministerului Finantelor.

II. Prin decizia de impunere nr. ... organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice... au stabilit debite suplimentare in baza urmatoarelor constatari din raportul de inspectie fiscala nr. ...:

Verificarea a vizat perioada 01.01.2002 - 31.08.2007.

S.C. "M" S.A. este o societate comerciala pe actiuni, cu capital privat, care are ca principal obiect de activitate fabricarea incaltamintei.

Referitor la perioada 01.01.2002 - 31.12.2006, organul de inspectie fiscala a constatat ca *"societatea nu a inregistrat, constituit, declarat si virat obligatia la fondul pentru protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap datorat conform O.U.G. nr. 102/1999, Legea nr. 519/2002 si Legea nr. 343/2004"*.

Din verificarile efectuate cat si din adresele Agentiei judetene de ocupare a fortei de munca ..., organul de inspectie fiscala a stabilit ca *"se confirma nedepunerea acestor adrese"* si ca *"in perioada 01.10.2005 - 31.12.2006 societatea a depus adrese la Agentia judeteana de*

ocupare a fortei de munca ... prin care solicita angajarea de persoane cu handicap”.

Pentru perioada 01.01.2007 - 31.08.2007, organul de inspectie fiscala a constatat ca *“societatea nu avea angajate numarul legal de persoane cu handicap, obligatie stabilita conform prevederilor Legii nr. 448/2006, art. 78 (2)”.*

In concluzie, organul de inspectie fiscala a stabilit ca *“societatea nu a pus la dispozitia organelor de control adrese catre Agentia judeteana de ocupare a fortei de munca ... sau documente din care sa rezulte angajarea persoanelor cu handicap pentru perioada la care s-au stabilit debitele suplimentare privind fodul special pentru incadrarea persoanelor cu handicap”*, lucru ce rezulta si din nota explicativa data de directorul societatii.

III. Luand in considerare constatarile organului de control, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate, se retin urmatoarele:

Verificarea a vizat perioada 01.01.2002 - 31.08.2007.

1. Referitor la exceptia prescriptiei dreptului organelor de inspectie fiscala de a stabili diferente de varsaminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate, cauza supusa solutionarii este daca in raport de data comunicarii actului de control diferentele suplimentare de plata stabilite prin decizia de impunere contestata sunt prescrise.

In fapt, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata varsaminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate aferente perioadei 01.01.2002 - 31.08.2007.

Prin contestatia formulata, S.C. "M" S.A. sustine ca varsamintele de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate calculate de organul de inspectie fiscala pentru anul 2002, sunt prescrise in conformitate cu prevederile art. 91 din Codul de procedura fiscala.

Prin termen de prescriptie, potrivit doctrinei, se intelege intervalul de timp stabilit de lege inlauntrul caruia trebuie exercitat dreptul la actiune sub sanctiunea pierderii acestui drept.

In drept, art. 231 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:

“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 diferentelor de impozit sau a altor obligații fiscale datorate de operatorii economici trebuie efectuată în baza reglementărilor existente în momentul nasterii 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 regit actum, decât potrivit normelor legale aplicabile în momentul nasterii 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 Ordonanța Guvernului nr.70/1997 privind controlul fiscal, cu modificările ulterioare, care la art. 21 precizează :

“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 de 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 declaratiei pentru perioada respectivă ;*

[...]

c) *in termen de 5 ani de la data comunicarii, catre contribuabil, a impozitului stabilit de organele fiscale sau, dupa caz, de serviciile de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale in conditiile prevazute de lege”.*

Se retine ca potrivit prevederilor art. 21 din Ordonanta Guvernului nr.70/1997 privind controlul fiscal, cu modificarile ulterioare, termenul de prescriptie a dreptului organelor de inspectie fiscala de a stabili obligatii fiscale suplimentare pentru perioada verificata este de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a “ Declaratiilor privind obligatiile de plata la bugetul de stat”.

Ordinul Secretariatului de Stat pentru Persoanele cu Handicap nr. 132 din 4 septembrie 2000 privind depunerea declaratiei lunare de catre persoanele juridice cu privire la plata obligatiilor fata de bugetul Fondului special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap, precizeaza urmatoarele:

“ART. 1

Persoanele juridice care, potrivit art. 53 alin. (1) lit a) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 102/1999 privind protectia speciala si încadrarea în munca a persoanelor cu handicap, cu modificarile si completarile ulterioare, au obligatia de plata catre bugetul Fondului special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap declara lunar fondul de salarii, precum si contributia datorata, potrivit modelului declaratiei prevazut în anexa care face parte integranta din prezentul ordin.

ART. 2

Declaratia lunara se depune la inspectoratul de stat teritorial pentru persoanele cu handicap în a carui raza teritoriala se afla sediul persoanelor juridice prevazute la art. 1, pâna la data de 25 a lunii urmatoare celei pentru care se datoreaza contributia”.

In concluzie, se retine ca termenul de depunere a declaratiei privind obligatiile de plata la bugetul general consolidat care cuprinde si varsaminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate, conform art. 43 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 102/1999 este data de 25 a lunii urmatoare perioadei de raportare.

In consecinta, termenul de prescriptie pentru varsamintele de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate corespunzatoare lunii ianuarie 2002 incepe sa curga de la 26 februarie 2002.

In ceea ce priveste intreruperea si/sau suspendarea termenului de prescriptie se retine ca acestea sunt supuse normelor in

vigoare la data cand acestea s-au produs, in acest sens fiind si solutia adoptata la pct.1 din Decizia Comisiei de proceduri fiscale nr.2/2008 aprobata prin Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.1754/17.12.2008, publicata in Monitorul Oficial al Romaniei nr.864 din 22.12.2008 unde se precizeaza : *“Termenul in curs la data intrarii in vigoare a Ordonantei Guvernului nr.92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se calculeaza dupa normele legale in vigoare la data cand acestea au inceput sa curga. Intreruperea si/sau suspendarea termenului de prescriptie se supun/supune normelor in vigoare la data cand acestea s-au produs”*.

In conformitate cu art.92 alin.2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala *“Termenul de prescriptie a dreptului de stabilire a obligatiei fiscale se suspenda pe perioada cuprinsa între momentul începerii inspectiei fiscale si momentul emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspectiei fiscale”*.

Din cuprinsul raportului de inspectie fiscala inregistrat la Administratia finantelor publice pentru contribuabili mijlocii Suceava sub nr.... din 30.06.2008 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata rezulta ca inspectia fiscala a inceput la data de 07.11.2007.

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, se retine ca in situatia inexistentei altor cauze de intrerupere sau suspendare a cursului prescriptiei anterior inceperii inspectiei, stabilirea debitelor aferente perioadei ianuarie 2002 - 06.11. 2002 a avut loc dupa implinirea termenului de prescriptie de 5 ani, astfel ca exceptia ridicata de societatea contestatoare privind prescriptia dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale cu privire la aceasta perioada este fondata, orice actiune efectuata in afara termenului de prescriptie fiind sanctionata cu anularea actului emis pentru perioada respectiva.

In ceea ce priveste sustinerea societatii vizand reverificarea perioadei *“anterioare datei de 01.09.2005”*, se retine ca in raportul de inspectie fiscala nr. ... se precizeaza ca *“ultima verificare pe linie fiscala a fost efectuata conform procesului verbal nr. .../10.05.2002 incheiat de organele de control din cadrul Directiei generale a finantelor publice ..., verificandu-se obligatiile fata de bugetul de stat pana la data de 31.03.2002, cu exceptia impozitului pe profit, taxei pe valoarea adaugata si fond special pentru incadrarea persoanelor cu handicap”*.

De asemenea, in adresa nr. .../06.08.2008 a Directiei generale a finantelor publice ... anexata la dosarul cauzei, se precizeaza ca si din evidenta fiscala rezulta acelasi lucru, respectiv ca ultima verificare efectuata la S.C. "M" S.A. a fost cea materializata prin procesul verbal nr. .../10.05.2002.

Totodata se retine ca societatea contestatoare se limiteaza la a afirma ca varsamintele de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate au fost verificate anterior pana la data de 01.09.2005 fara a prezenta niciun document in sustinere, respectiv nici un act de control incheiat anterior din care sa rezulte verificarea fondului pentru neincadrarea persoanelor cu handicap.

Fata de cele retinute si avand in vedere faptul ca din anexa de calcul a fondului special de solidaritate sociala pentru persoane cu handicap nu se poate defalca cuantumul acestuia, majorarile de intarziere si penalitatile pentru perioada prescrisa ianuarie 2002 - 06.11.2002, iar din actele dela dosar nu reiese ca anterior inceperii inspectiei fiscale din data de 07.11.2007 ar mai fi existat alte cauze de suspendare sau intrerupere a prescriptiei, decizia de impunere contestata se va desfiinta pentru suma totala de ... lei reprezentand varsaminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate calculate pe perioada 01.01.2002 - 30.09.2005, suma de ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente varsamintelor de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate si suma de ... lei reprezentand penalitati de intarziere aferente varsamintelor de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate, urmand ca organele de inspectie fiscala sa reanalizeze cauza pentru aceeasi perioada si aceleasi obligatii bugetare care au facut obiectul actului desfiintat in conformitate cu cele retinute in motivarea prezentei , cu prevederile actelor normative incidente in materie si cu argumentele societatii.

2. Referitor la contributia la fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap suplimentara in suma de ... lei calculata pentru perioada 01.01.2007 - 31.08.2007, Agenția Naționala de Administrare Fiscala prin Direcția generala de soluționare a contestațiilor este investita sa se pronunte daca S.C. "M" S.A. datoreaza aceasta suma, in conditiile in care in perioada respectiva societatea a angajat mai putine persoane cu handicap decat numarul prevazut de legislatia in vigoare.

In fapt, organul de inspectie fiscala a constatat ca in perioada 01.01.2007 - 31.08.2007, S.C. "M" S.A. nu a angajat numarul legal de persoane cu handicap.

In drept, art. 77 din Legea nr. 448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, precizeaza urmatoarele:

“(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”.

Conform textului de lege sus enuntat, S.C. "M" S.A. avea obligatia de a angaja un numar de persoane cu handicap egal cu 4% din numarul total de angajati sau, in cazul in care nu angaja numarul legal de persoane cu handicap, trebuia sa plateasca lunar o suma rezultata din inmultirea numarului de locuri de munca in care nu a angajat persoane cu handicap cu cota de 50% din salariul de baza minim brut pe economie.

Fata de aceste prevederi legale, organul de inspectie fiscala a constatat ca S.C. "M" S.A. a angajat un numar mai mic de persoane cu handicap decat cel stabilit de legiuitor, drept pentru care a calculat diferenta de fond special de solidaritate sociala pentru persoane cu handicap datorat pentru locurile de munca in care nu a angajat persoane cu handicap in suma de ... lei.

Avand in vedere cele retinute cat si faptul ca prin contestatia formulata, S.C. "M" S.A. nu aduce nici un argument cu privire la modul de calcul al acestui debit, capatul de cerere vizand fondul special de solidaritate sociala pentru persoane cu handicap suplimentar in suma de ... lei si majorarile de intarziere aferente in suma de ... lei va fi respins ca neintemeiat si nemotivat.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 42 si art. 43 din O.U.G. nr. 102/1999, art. 77 din Legea nr. 448/2006, art. 21 din O.G. nr. 70/1997, art. 91, art. 92, art. 205, 206, 207 si 209 din O.G. nr. 92/2003, se

DECIDE

1. Desfiintarea deciziei de impunere nr. ... pentru suma totala de ... lei reprezentand:

- varsamintele de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate din perioada 01.01.2002 - 31.12.2006;

- majorari de intarziere aferente;
penalitati de intarziere,
urmand ca organele de inspectie fiscala sa reanalizeze cauza pentru
aceeasi perioada si aceleasi obligatii bugetare care au facut obiectul
actului desfiintat in conformitate cu cele retinute in motivarea prezentei
decizii si cu prevederile actelor normative incidente in materie.

**2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de
S.C. "M" S.A. pentru suma totala de ... lei reprezentand:**

- varsamintele de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap
neincadrate din perioada 01.01.2007 - 31.08.2007;
- majorari de intarziere aferente.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel ... sau
Curtea de Apel Bucuresti, in termen de 6 luni de la comunicare.