



**Ministerul Finanțelor Publice**  
**Agentia Națională de Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice Covasna**



Str. Bem Jozsef, nr.9  
Sf. Gheorghe, Jud. Covasna  
Tel.: 0267-352566  
Fax: 0267-352643

**DECIZIA nr.-/2009**

privind soluționarea contestației formulate de  
SC X SA,  
cu sediul în--, str.--, nr., jud. Covasna, înregistrată la D.G.F.P.  
Covasna sub nr.-/2009.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Covasna a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Covasna, prin adresa nr. --/2009, înregistrată la D.G.F.P. Covasna sub nr. --/2009, asupra contestației formulate de SC X SA, înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr. --/2009.

Obiectul contestației îl constituie Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentar de plată stabilite de inpecția fiscală nr. --/2009 și Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. --/2009 întocmit în baza Raportului de inspecție fiscală nr.--/2009, acte administrativ fiscal încheiat de organele de control din cadrul A.I.F. Covasna, prin care s-a stabilit obligații fiscale în contul vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate cu majorări de întârziere aferente, în sumă totală de ?? lei.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin. 1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 alin. (1) și alin. (3), art. 206 și art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, D.G.F.P. Covasna este investită, prin Compartimentul soluționare a contestațiilor, să soluționeze pe fond contestația.

I. Prin contestația formulată de SC X SA se atacă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentar de plată stabilite de inpecția fiscală nr. --/2009 și Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. --/2009 întocmit în baza Raportului de inspecție fiscală nr.--/2009, acte administrativ fiscal încheiat de organele de control din cadrul A.I.F. Covasna, prin care s-a stabilit obligații fiscale în contul vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate cu majorări de întârziere aferente, în sumă totală de ?? lei.

Contestatoarea în susținerea contestației arată că Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentar de plată stabilite de inpecția fiscală nr. --/2009 și Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. --/2009 întocmit în baza Raportului de inspecție fiscală nr.--/2009 este nelegală și neântemeiată pentru următoarele motive: În fapt se arată că în urma inspecției fiscale efectuate de organul fiscal, la contestatoare aferent perioadei ianuarie 2007 – decembrie 2008, deși societatea a avut peste 50 angajați, nu a calculat, contabilizat, declarat și virat fond privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap. ținând cont de faptul că în conformitate cu prevederile art. 78 din Legea nr. 448/2006, potrivit căreia avea obligația să angajeze un procent de 4 % de handicapați din numărul total de angajați.

Pe de altă parte se arată că, în conformitate cu prevederile art. 78 pct. 2 și 3 din Legea nr. 448/2006, în măsura în care SC X SA, nu a angajat în procent de 4 %,

persoane cu handicap putea opta pentru îndeplinirea uneia dintre următoarele obligații alternative:

a) să plătească lunar către bugetul de stat o sumă reprezentând 5 % din salariul de bază minim brut pe țară înmulțit cu numărul locurilor de muncă în care nu au angajat persoane cu handicap;

b) să achiziționeze produse sau servicii realizate prin propria activitate a persoanelor cu handicap angajate în unitățile protejate autorizate pe bază de parteneriat, în sumă echivalentă cu cea prevăzută la lit a.

Față de cele arătate se susține că actele administrative cu caracter fiscal sunt lovite de nulitate absolută întrucât acestea au fost întocmite de către un organ fiscal administrativ necompetent și implicit de funcționari necompetenți, cu încălcarea esențială a legii, respectiv al art. 78 (5) din Legea nr. 448/2006, text de lege care prevede în mod imperativ că monitorizarea și controlul respectării prevederilor alin. (2) și (3) ale art. 78 Lg. 448/2006, temeiul legal în baza căruia au fost întocmite cele două acte fiscale atacate, prin care s-a impus plata sumei de ?? lei, se efectuează de către Inspekția Teritorială de Muncă.

Se mai susține de către contestatoare, faptul că prevederile art. 78 (5) Legea nr. 448 /2006, în virtutea principiului de drept "Generalia Specialibus non derogant", Specialibus Generalia derogant, are caracter special derogatoriu față de prevederile art. 99 alin. (1) din OG nr. 92 /2003, coroborat cu art. 5 (1) HG nr. 109/2009, privind organizarea și funcționarea ANAF, acte normative care prevad în esență, că organele descentralizate ale ANAF exercită în mod exclusiv, nemijlocit și neîngrădit activitățile de inspekție fiscală.

Astfel se arată că chiar dacă din economia prevederilor textelor de lege din codul de procedură fiscală, precum și al HG nr. 109/2009, activitățile de control fiscal sunt atribuite în mod exclusiv ANAF și unităților descentralizate ale acesteia, în speță concretă, ANAF prin D.G.F.P. Jud. Covasna, nu avea precăderea să controleze situația angajărilor diferitelor categorii de persoane, cu sau fără handicap, atâta timp, cât o lege specială, respectiv Legea nr. 448/2006 derogatorie de la OG nr. 92/2003 atribuie această obligație unui alt organ administrativ. Prevederile O.G. nr. 92/2003, coroborat cu prevederile HG 109/2009, în ceea ce privește controlul și colectarea exclusivă a creanțelor datorate bugetului general consolidat, de către organele Ministerului Finanțelor prin organele sale descentralizate la nivel de teritoriu sunt de necontestat. Cu toate acestea, în domeniul legislației privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, organele administrative fiscale aparținătoare Ministerului Finanțelor, au rolul doar de colector de creanțe bugetare, în nici un caz nu au rolul de controlori și monitorizatori ai diferitelor obligații sociale ale angajatorilor cu privire la angajarea unor categorii de persoane, de către angajatorii publici sau privați, așa cum rezultă din conținutul actelor administrativ fiscale atacate, întrucât aceste obligații, prin legi speciale au fost conferite unor altor organe administrative, respectiv ITM-urilor aparținătoare Ministerului Muncii.

Totodată se arată că nici din economia prevederilor codului de procedură fiscală, precum și al HG nr. 109/2009, nu rezultă că ANAF în specificul său de activitate ar deține prerogative de control în privința angajărilor de personal.

Față de cele prezentate mai sus în temeiul art. 78 (5) din Legea nr. 448/2006 se invocă nulitatea absolută al actelor fiscale atacate, pentru încălcarea prevederilor legii speciale în privința monitorizării și controlului privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, referitoare la angajarea acestor categorii de persoane, precum și comercializarea produselor realizate prin propria activitate de către persoanele vizate.

Astfel se arată de către contestatoarele că excepția ridicată, este absolută, peremptorie și de ordine publică, urmând a fi analizată cu celeritate prin disjungerea ei de fondul cauzei.

Pe fond contestatoarele arată că, constatările și impunerile stabilite în conținutul celor două acte administrativ fiscale sunt netemeinice și nelegale, pentru următoarele considerente:

Potrivit Legii nr. 448 /2006, angajatorii, persoane publice sau private care au cel puțin 50 angajari au obligația de a angaja un procent de cel puțin 4 % din numărul total de angajați, persoane cu handicap, iar în caz contrar pot opta pentru îndeplinirea unei dintre următoarele obligații alternative.

- să plătească către bugetul de stat lunar, o sumă reprezentând 50 % din salariul minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri în care nu au angajat persoane cu handicap;
- b) să achiziționeze produse sau servicii realizate prin propria activitate a persoanelor cu handicap, angajate la unitățile protejate autorizate, pe bază de parteneriat, în sumă echivalentă cu suma datorată la bugetul de stat în condițiile prevăzute la lit. a.

Astfel contestatoarele concluzionează ca potrivit textelor de lege de mai sus, că orice angajator persoană juridică publică și privată are obligația să angajeze persoane cu handicap, în cazul în care numărul sau de angajați este mai mare de 50, dar numai în situația în care la angajatorul respectiv s-au prezentat persoane cu handicap cu gradul III care doresc să se angajeze. Totodată în cazul în care unui angajator dintre cele vizate de Legea nr. 448/2006, nu i-au fost repartizate persoane cu handicap de către Direcțiile de Muncă, conform mecanismelor pieții muncii libere și nici nu s-au prezentat la angajatorul respectiv vreo persoană cu handicap în vederea angajării sale, în opinia contestatoarei ar fi injust netemeinic și nelegal, ca angajatorul respectiv să fie obligat alternativ să opteze la unele din prerogativele prevăzute în mod imperativ de alin. 2 și 3 ale art. 78 din Legea nr. 448 /2006.

În contextul celor mai sus se consideră că sunt destul de elocvente prevederile alin. 1 art. 41, precum și prevederile art. 42 (1) din Constituția României, texte de lege fundamentale care prevăd printre altele că "alegerea profesiei, a meseriei, sau a ocupației, precum și a locului de muncă este liberă ", pe deoparte, iar pe de altă parte art. 42 (1) tot din legea fundamentală a țării prohibitează munca forțată. Astfel potrivit contestatoarei din economia celor două texte din legea fundamentală rezultă cu pregnanță, că societatea nu poate deține nici o pârghie legală să angajeze cu forța persoane cu handicap, iar în contextul menționat societatea nu cade sub incidența respectării obligațiilor alternative prevăzute de art. 78 din Legea nr. 448 / 2006.

Totodată se mai arată că din conținutul actelor fiscale atacate, nu rezultă că la societate s-ar fi prezentat persoane cu handicap, sau că s-ar fi repartizat aceste categorii de persoane, iar societatea ar fi refuzat să le angajeze, stare de fapt care

exonerează contestatoarea de obligațiile prevăzute de art. 78 din Legea nr. 448 /2006, întrucât obligațiile de referință mai sus invocate i se incubă doar acelor categorii de angajatori care au refuzat sau refuză sub orice formă angajarea de persoane cu handicap. Mai mult se arată că potrivit prevederilor art. 59 lit. d din Legea nr. 448/2006, se impune persoanelor cu handicap obligativitatea depunerii de diligențe, în vederea angajării lor conform pregătirii profesionale avute, dar din conținutul actelor fiscale atacate, nu rezultă că contestatoarea ar fi refuzat angajarea de persoane cu handicap, în măsura în care acestea ar fi optat să se angajeze la societate.

Într-o altă ordine de idei contestatoarea susține că potrivit prevederilor art. 75 alin. 1 și 2 din Legea nr. 448/2006, rezultă fără echivoc că autoritățile publice centrale și locale au obligația imperativă de a acorda sprijin pentru organizarea pieței de desfacere a produselor fabricate de persoane cu handicap, precum și promovarea serviciilor de mediere pe piața muncii a persoanelor cu handicap, și să realizeze, actualizeze permanent baza de date, pentru evidențierea ofertei de muncă din rândul persoanelor cu handicap, sens în care nu angajatorilor le revine această obligație.

Astfel având în vedere că societatea conestatoare nu a primit oferte nici cu privire la angajarea de forță de muncă a persoanelor cu handicap, și nici oferte comerciale în vederea achiziționării de produse fabricate de persoane cu handicap, potrivit stării de fapt din conținutul actelor fiscale atacate, se consideră că nu poate fi obligată să plătească cvantumul de 50 % din salariul minim pe economie, înmulțit cu numărul de locuri în care nu a angajat persoane cu handicap, altăta timp cât nici o persoană cu handicap nu s-a prezentat în vederea angajării la societate și nici nu au fost repartizate spre angajare asemenea persoane de către organele abilitate.

Pe fond se solicită, având în vedere considerentele mai sus, anularea a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentar de plată stabilite de inpecția fiscală nr. --/2009 și Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. --/2009 întocmit în baza Raportului de inspecție fiscală nr.--/2009 și respectiv exonerarea societății de la plata sumei totale de ?? lei, reprezentând fond pentru persoane cu handicap, sumă ce include și majorări de întârziere.

În drept își întemeiează contestația pe prevederile art. 205, 206 și 207 din O.G. nr. 92 /2003, art. 7 din Legea nr. 2454/2004, art. 41 și 42 din Constituția României, art. 78 (5), art. 59 lit. d, art. 75 (2) lit. b, f, h, i din Legea nr. 448/2006.

**II.** Organele de control din cadrul A.I.F. Covasna în urma controlului efectuat la SC X SA în data de 13.05.2009, au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentar de plată stabilite de inpecția fiscală nr. --/2009 și Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. --/2009 întocmit în baza Raportului de inspecție fiscală nr.--/2009 prin care s-a stabilit obligații fiscale în contul vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate cu majorări de întârziere aferente, în sumă totală de ?? lei.

**III.** Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, susținerile petentei și prevederile legale în vigoare se rețin următoarele:

În fapt, se reține că în urma inspecției fiscale efectuat la SC X SA în data de 2009 (data începerii inspecției fiscale) având ca obiect verificarea modului de constituire, înregistrare, declarare și plată a impozitului pe profit de la 2006 până la 2009, taxa pe valoarea adăugată de la 2006 până la 2009, vărsăminte datorate de persoanele juridice pentru neîncadrarea persoanelor cu handicap de la 2007 până la 2009, contribuții sociale de la 2006 până la 2009, impozitul pe veniturile din salarii de la 2006 până la 2009 în urma căruia s-a întocmit Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentar de plată stabilite de inpecția fiscală nr. --/2009 și Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. --/2009 întocmit în baza Raportului de inspecție fiscală nr.--/2009 prin care s-a stabilit obligații fiscale în contul vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate cu majorări de întârziere aferente, în sumă totală de ?? lei.

Contestatoarea a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentar de plată stabilite de inpecția fiscală nr. --/2009 și Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. --/2009 întocmit în baza Raportului de inspecție fiscală nr.--/2009, și solicită pe cale de excepție anularea a actelor fiscale administrative privitor la obligațiile fiscale în contul vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap întrucât aceste acte sunt lovite de nulitate absolută fiind întocmite de un organ necompetent și cu încălcarea prevederilor art. 78 alin. 5 din Legea nr. 448/2006 potrivit căreia monitorizarea și controlul respectării dispozițiilor prevederilor art. 78 alin. 2 și 3 din Legea nr. 448/2006 se efectuează de către Inspectoratul Teritorial de Muncă și nu de către organele fiscale.

Totodată pe fond se solicită anularea ca netemeinică și nelegală a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentar de plată stabilite de inpecția fiscală nr. --/2009 și Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. --/2009 întocmit în baza Raportului de inspecție fiscală nr.--/2009, întrucât organul fiscal nu a avut în vedere faptul că angajatorii vizați de prevederile Legii nr. 448/2006, adică cei care au un număr de peste 50 de angajați, ca și în cauză situația contestatoarei, că societății nu iau fost repartizate persoane cu handicap de Direcțiile de Muncă conform mecanismelor pieței libere și nici nu s-a prezentat la societate persoane cu handicap în vederea angajării sale, situație în care se consideră a fi injust ca angajatorii să fie obligați să opteze la unele din prerogativele prevăzute de art. 78 alin. 2 și 3 din Legea nr. 448/2006. Mai mult contestatoarea arată faptul ca potrivit prevederilor art. 41 alin. 1 din Constituția României alegerea meseriei, sau ocupației, precum și a locului de muncă este liberă, iar pe da altă parte potrivit art. 42 alin. 1 din Constituție se prohibitează munca forțată.

În drept privind nulitatea absolută a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentar de plată stabilite de inpecția fiscală nr. --/2009 și Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. --/2009 întocmit în baza Raportului de inspecție fiscală nr.--/2009, invocată de contestatoare pentru motivul că organele fiscale din cadrul A.I.F. Covasna nu au competență întrucât potrivit dispozițiilor art. 78 alin. 5 din Legea nr. 448/2006 potrivit căreia monitorizarea și controlul respectării dispozițiilor prevederilor art. 78 alin. 2 și 3 din Legea nr. 448/2006 se efectuează de către Inspectoratul Teritorial de Muncă se rețin următoarele.

Potrivit dispozițiilor art. 78 alin. 5 din Legea nr. 448/2006 potrivit căreia monitorizarea și controlul respectării dispozițiilor prevederilor art. 78 alin. 2 și 3 din

Legea nr. 448/2006 se efectuează de către Inspectoratul Teritorial de Muncă, dar potrivit prevederilor art. 5 din Legea nr. 108/1999 privind înființarea și organizarea inspecției muncii cu modificările ulterioare Inspectoratului Teritorial de Muncă îi revin atribuții specifice privind raporturile de muncă fără a intra în competența acestui organ stabilirea obligațiilor datorate bugetului de stat, ci doar sarcina de a sesiza instituțiile competente care gestionează eventualele fonduri în legătură cu nerespectarea prevederilor legale din domeniul lor de competență.

Privind competența organelor de control fiscale din cadrul A.I.F. Covasna în cauză sunt aplicabile prevederile art. 32 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală potrivit căreia, cităm: *“(1) Organele fiscale au competență generală privind administrarea creanțelor fiscale, exercitarea controlului și emiterea normelor de aplicare a prevederilor legale în materie fiscală.”*

Totodată organul fiscal potrivit prevederilor art. 7 alin. 2 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, iar în analiza efectuată va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.

Având în vedere dispozițiile legale de mai sus referitor la excepția ridicată de contestatoare cu privire la nulitatea absolută a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentar de plată stabilite de inpecția fiscală nr. --/2009 și Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. --/2009 întocmit în baza Raportului de inspecție fiscală nr.--/2009, privind întocmirea acestuia de către un organ necompetent, se respinge acest capăt de cerere ca neântemeiată.

Privind fondul cauzei, contrar susținerilor contestatoarei potrivit căreia societății nu iau fost repartizate persoane cu handicap de Direcțiile de Muncă conform mecanismelor pieței libere și nici nu s-a prezentat la societate persoane cu handicap în vederea angajării sale, situație în care se consideră a fi injust ca angajatorii să fie obligați să opteze la unele din prerogativele prevăzute de art. 78 alin. 2 și 3 din Legea nr. 448/2006, organele de control în urma verificărilor efectuate au constatat că societatea nu are încheiate raporturi de muncă cu persoane handicapate și nu a efectuat ahiziții în condițiile prevăzute de lege, astfel nu a respectat prevederile art. 78 alin. 2 din Legea nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap potrivit căreia, cităm: *„(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.”*

Față de cele de mai sus contestatoarea avea obligația, potrivit art. 78 alin 3 lit. a din lege, să plătească lunar către bugetul de stat o sumă reprezentând 50% din salariul de baza minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de munca în care nu are angajat persoane cu handicap, astfel organele de control în mod întemeiat au stabilit în sarcina contestatoarei obligații fiscale în contul vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neâncadrate cu majorări de întârziere aferente, în sumă totală de ?? lei.

Pentru considerentele de mai sus, și în temeiul dispozițiilor art. 205, art. 206, art. 210, art. 213 și art. 216 alin. 1 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată:

### **DECIDE :**

Respinge contestația formulată de SC X SA, cu sediul în--, str.--, nr., jud. Covasna, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentar de plată stabilite de inpecția fiscală nr. --/2009 și Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. --/2009 întocmit în baza Raportului de inspecție fiscală nr.--/2009, act administrativ fiscal încheiat de organele de control din cadrul A.I.F. Covasna, prin care s-a stabilit obligații fiscale în contul vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate cu majorări de întârziere aferente, în sumă totală de ?? lei, ca neântemeiată.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Covasna.

DIRECTOR COORDONATOR,