

...

DECIZIA

Nr.07 din 22.02.2005

Privind : solutionarea contestatiei formulata de ..., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului ... sub nr.../2005

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului ..., prin Biroul de solutionare a contestatiilor, cu Adresa inregistrata sub nr.../2005 a fost sesizata de Structura de administrare fiscala - Activitatea de control fiscal, cu privire la contestatia formulata de ... impotriva unor constatari ale Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de ...2004, materializate in Decizia de impunere nr.../2004 privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala.

Obiectul contestatiei il constituie suma ... lei, reprezentand :

- ... lei - impozit pe veniturile din salarii - ca diferenta intre suma de ... lei, care se sustine ca a fost stabilita de organul de inspectie fiscala, si suma de ... lei, ca fiind legal datorata;

- ... lei - fond special de solidaritate sociala privind persoanele cu handicap [4%], despre care se face trimitere in contestatie fara a fi specificata in mod concret.

Este de retinut faptul ca organul de revizuire, constatand neindeplinirea reglementarilor legale in materie, prin Adresa nr.../2005 a solicitat, in conformitate cu dispozitiile HG nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata - pct.175.1.-, completarea cererii cu datele referitoare la *cuantumul sumei totale contestate, individualizata pe categorii de impozite, taxe, contributii, precum si accesorii ale acestora*. Cu aceasta ocazie s-a mai solicitat completarea dosarului cauzei cu orice acte sau documente care sa sustina contestatia formulata - cu precadere in ceea ce priveste primul capat de cerere - in vederea unei juste evaluari, pe baza careia sa fie fundamentata solutia data.

Ulterior, prin Adresa nr.../2005, firma petitionara reia unele consideratii generale asupra unor masuri dispuse de organul fiscal, fara a se conforma insa celor solicitate.

Contestatia, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului ... sub nr.../2005 a fost depusa in termenul prevazut de art. 176 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Intrucat au fost indeplinite si celelalte conditii procedurale de contestare prevazute de O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, - cu exceptia obiectiilor enuntate anterior - s-a trecut la solutionarea pe fond a cauzei, aceasta avand obiect creante fiscale.

I. ..., contesta partial masurile dispuse prin Raportul de inspectie fiscala din data de .../2004 reflectate in Decizia de impunere nr.../2004 - privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala ale Structurii de administrare fiscala - Activitatea de control fiscal.

Societatea petitionara desi sustine faptul ca *obiectul contestatiei il reprezinta obligatiile de plata suplimentare calculate in urma controlului*, argumentele aduse in continutul acesteia se refera strict la impozitul pe veniturile din salarii si la fondul special de solidaritate sociala privind persoanele cu handicap [a se vedea atat contestatia cat si Adresa nr.../2005 prin care se aduc completari ulterioare in sustinerea cauzei], exclusiv accesoriile acestora.

A. Referitor la impozitul pe veniturile din salarii

Autoarea contestatiei sustine - cu privire la *neimpozitarea darurilor acordate salariatilor fara copii, cu ocazia sarbatorilor de Paste si de Craciun, in cadrul actiunilor cu caracter social* -, ca impozitul a fost calculat eronat la nivelul valorii de ... lei, **considerand** ca suma datorata ca impozit este de ... lei, mai putin deci cu ... lei.

Ulterior, prin Adresa nr.../2005, aduce completari la contestatia depusa, sustind ca neimpozitarea sumelor acordate ca prime de Craciun si Paste s-a facut in baza *dispozitiilor Contractului colectiv de munca*, neputandu-se face o impozitare diferentiata pe categorii de salariatii, cu atat mai mult cu cat a fost respectata incadrarea in dispozitiile Legii bugetului de stat pe anul 2003, cu privire la incadrarea in procentul de 1,5% aplicat asupra fondului de salarii, cu atat mai mult cu cat *legea* prevede incadrarea in acest plafon numai a unitatilor cu capital majoritar de stat.

Solicita a se *reanaliza punctul de vedere cu privire la modul de calcul al impozitului datorat pentru fondul de premiere cu specificarea modului de tratare a problemei*.

B. Cu privire la fond special de solidaritate sociala privind persoanele cu handicap [4%]

Nu este de acord cu perioada asupra careia s-a calculat obligatia de plata, intrucat - conform art.70 din Legea nr.53/2003 - a comunicat intentia de concediere colectiva a 800 de salariatii, *intentie concretizata in Proiectul de concediere colectiva*, prin care - in perioada .../2003-.../2003 - s-a procedat la disponibilizarea a 600 salariatii (!).

In aceste conditii, apreciaza ca aceasta perioada trebuia exclusa la calculul obligatiei, intrucat potrivit art.72 din Legea 53/2003 nu puteau fi facute noi angajari pe locurile de munca ale salariatilor disponibilizati prin concedieri colective pe o perioada de 12 luni de la data concedierii acestora, cu obligatia angajatorului - in momentul reluarii activitatii - de a relua in munca cu prioritate salariatii disponibilizati.

Asa fiind, se sustine ca perioada .../2003-.../2003 trebuia exclusa de la calculul sumelor datorate la fondul special de solidaritate sociala privind persoanele cu handicap.

II. Din Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de .../2004 precum si din Decizia de impunere nr.../2004, atacate partial de catre petitionara, se retine ca inspectia fiscala a constatat urmatoarele:

A. Referitor la impozitul pe veniturile din salarii

In lunile aprilie si decembrie 2003 au fost acordate sume pentru procurarea unor daruri pentru sarbatorile de Paste si de Craciun unui numar de 576 de angajati, respectiv 258 angajati - in cuantum total de ... lei -, fara ca acestia sa aiba in intretinere copii minori, si beneficiind astfel - in conditii ce vin in contradictie cu dispozitiile art.5, lit.b) din OG nr.7/2001cu modificarile si completarile ulterioare -, de veniturile respective.

Drept consecinta, sumele in cauza s-a apreciat ca sunt impozabile, stabilindu-se o diferenta de impozit suplimentara de plata de ... lei ... lei/apr.2003 + ... lei/dec.2003].

B. Cu privire la fond special de solidaritate sociala privind persoanele cu handicap [4%]

S-a constatat ca pentru perioada .../2003-.../2004 nu s-au depus adrese trimestriale la Agentia Judeteana pentru Ocuparea Fortei de Munca ... prin care sa solicite repartizarea persoanelor cu handicap, nu au fost incadrate astfel de persoane - in procentul legal de minimum 4% din numarul total de angajati -, si nici nu au respectat obligatia legala *de a calcula si vira lunar la bugetul statului o suma egala cu salarul minim brut pe tara inmultit cu numarul de locuri de munca in care nu a incadrat persoanele cu handicap*, in conformitate cu dispozitiile art.42 si art.43 din OUG nr.102/1999.

In aceste conditii, s-a procedat la calculul fondului special de solidaritate sociala privind persoanele cu handicap [4%], in conformitate cu numarul de salariati ai societatii si de numarul de persoane cu handicap incadrate, stabilind pentru perioada .../2003-.../2004 un fond total de plata suplimentar de ... lei.

III . Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile organului de control, precum si cele invocate de petenta in sustinerea cauzei, in raport cu actele normative in vigoare, se retin urmatoarele:

..., are domiciliul fiscal in str.... nr..., este inregistrata la ORC sub nr..., cu codul de identificare fiscala R ..., si tipul de activitate desfasurata *reparatii si constructii material rulant* - cod CAEN 352 -.

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului ... este investita a se pronunta cu privire la legalitatea masurii dispuse de obligare la plata a debitelor fiscale suplimentare in cuantum total de ... lei [...lei - impozit pe veniturile din salarii si ... lei - fond special de solidaritate sociala privind persoanele cu handicap (4%)], in raport de sustinerile petitionarei. Daca spetele supuse solutionarii, se subordoneaza dispozitiilor art.5 lit.b) din OG nr.7/2001 privind impozitul pe venit, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si dispozitiilor art.42-43 din OUG nr.102/1999 privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap, cu modificarile si completarile ulterioare.

A. Referitor la impozitul pe veniturile cu caracter salarial

In fapt, ..., in lunile aprilie si decembrie ale anului 2003 a acordat sume - in cuantum de 1.000.000 lei, respectiv 1.500.000 lei -, pentru procurarea unor daruri copiilor minori ai angajatilor, cu ocazia sarbatorilor de de Paste si de Craciun.

Inspectia fiscala a stabilit - *fapt de altfel necontestat de autoarea cererii* - ca un numar de 576 de angajati, respectiv 258 de angajati, nu au indeplinit conditiile legale, in sensul ca *nu aveau in intretinere copii minori*, beneficiind astfel in mod nelegal de aceste sume, drept pentru care s-a stabilit o diferenta de impozit de .. lei [... lei/apr.2003 + ... lei/dec.2003]; veniturile in cauza, in conditiile date, avand caracter salarial.

La baza calculului obligatiei fiscale stabilite suplimentar a stat Anexa nr.6, certificata de conducerea firmei petitionare, si care face parte integranta din Raportul de inspectie fiscala atacat, din care rezulta ca beneficiarii angajati, care nu au avut copii minori in intretinere, au incasat in conditii nelegale venituri de ... lei, acestea nefiind impozitate.

In drept, organul de revizuire in mod corect a stabilit, cu ocazia inspectiei fiscale, aplicabilitatea dispozitiilor OG nr. 7/2001 privind impozitul pe venit - publicata in MONITORUL OFICIAL nr. 435 din 3 august 2001 -, cu modificarile si completarile ulterioare, care la art.5, lit.b) prevede:

„Nu sunt venituri impozabile si nu se impoziteaza, potrivit prezentei ordonante, urmatoarele:

(...)

b) contravaloarea darurilor acordate copiilor minori ai angajatilor cu ocazia zilei de 1 iunie si a sarbatorilor Craciunului sau a altor sarbatori similare, specifice altor culte

religioase recunoscute de lege, precum si angajatelor cu ocazia zilei de 8 martie, in limita sumei de 1.100.000 lei pentru fiecare persoana si eveniment;”

Or, in mod evident angajatii in cauza nu au indeplinit conditiile pentru a se incadra in aceasta prevedere legala, astfel ca sumele in cauza reprezinta - potrivit acelorasi reglementari - *alte venituri impozabile*:

„(1) *Categoriile de venituri care se supun impozitului pe venit sunt:*

(...)

g) *alte venituri.*

(2) *In categoriile de venituri prevazute la alin. (1) se includ atat veniturile in bani, cat si echivalentul in lei al veniturilor in natura.*” [Sectiunea a 3-a; Sfera de aplicare; art.4; din actul normativ citat anterior]

Asa fiind, urmeaza ca solicitarile petentei sa fie respinse ca neintemeiate si nesustinite cu documente, pentru acest capat de cerere, mentinandu-se in consecinta masurile stabilite prin Raportul de inspectie si sintetizate in Decizia de impunere, atacate.

Solutia ce urmeaza a fi data are in vedere si inconsecventele contestatoarei in motivarea cererii, sesizandu-se initial calculul eronat al obligatiei fiscale datorate - fara a aduce in sustinere insa nici un argument material, desi dispozitiile art.175 al OG nr.92/2003, republicata, obliga la aceasta *prin aratarea motivelor de fapt si de drept precum si prezentarea dovezilor* -, ca ulterior, prin Adresa nr.../2005, sa sustina faptul ca neimpozitarea sumelor acordate a avut in vedere prevederile din Contractul colectiv de munca si ca fondul respectiv s-a incadrat in procentul prevazut in Legea bugetului de stat pe anul 2003.

Contestatoarea este necesar sa retina faptul ca prevederile din Contractul colectiv de munca nu pot veni in contradictie cu *dispozitiile legale* in materie, iar aspectele legate de incadrarea in plafonul Legii bugetului de stat nu au nici o relevanta in sustinerea cauzei aflate in solutionare.

Mai mult, in contestatia depusa initial, nu se face nici o obiectie cu privire la legalitatea masurii de impozitare a sumelor acordate, sesizandu-se doar o eroare de calcul, si sustinand ca obligatia reala de plata privind impozitul s-ar limita la nivelul valorii de ... lei si nu la valoarea de ... lei constatata de organul fiscal *ca impozit aferent darurilor acordate salariatilor*; situatie care vine in vadita contradictie cu concluziile Raportului de inspectie fiscala sintetizate in Decizia de impunere, atacate, potrivit carora obligatia fiscala stabilita suplimentar este de ... lei. De altfel, este de retinut faptul ca sesizand aceste inadvertente, prin Adresa nr.../2005 organul de revizuire a solicitat lamuriri din partea contestatoarei, aceasta prin Adresa nr.../2005 aducand in discutie alte aspecte, fara legatura cu cele avute in solutionare.

Demersuri facute de catre organul de revizuire au avut in vedere respectarea dispozitiilor legale in materie de solutionare si incadrare in anumite constrangeri, in limitele carora se manifesta competenta de solutionare, si anume:

- prevederile art.175 al.(1) ale OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu privire la continutul contestatiei, si anume ca aceasta trebuie sa cuprinda *atat motivele de fapt si de drept cat si dovezile pe care se intemeiaza cererea*;

- prevederile art.181 al.(1) si (4) ale Codului de procedura fiscala, republicata, care obliga la solutionarea cererii *strict in raport cu sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea, de documentele existente la dosarul cauzei si numai in limitele sesizarii*, in conditiile in care *contestatorul poate depune probe noi in sustinerea cauzei*.

B. Cu privire la fond special de solidaritate sociala privind persoanele cu handicap [4%]

In fapt, ... nu a pus in aplicare dispozitiile OUG nr.102/1999 privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit careia o persoana juridica cu un numar de cel putin 100 de angajati -, are obligatia legala de a angaja persoane cu handicap intr-un procent de cel putin 4% din numarul total al angajatilor, fiind exceptata de la aceasta obligatie numai in situatia in care facea dovada solicitarii trimestriale la Agentia Nationala pentru Ocuparea Fortei de Munca a repartizarii de persoane cu handicap.

Constatand nerespectarea acestor reglementari legale, organul de inspectie fiscala a pus in aplicare dispozitiile art.43 al OUG nr.102/1999, cu modificarile si completarile ulterioare, obligand petitionara la plata lunara catre bugetul statului a unei sume egale cu salariul minim brut pe tara inmultit cu numarul de locuri de munca in care nu a incadrat persoane cu handicap, cuantumul total al obligatiei de plata, ridicandu-se la nivelul sumei de ... lei pentru perioada .../2003-.../2004; autoarea contestatiei intrand in legalitate incepand cu trimestrul IV al anului 2004, prin depunerea la Agentia Nationala pentru Ocuparea Fortei de Munca ... a solicitarilor incadrarii persoanelor cu handicap prin Adresa nr..../2004.

Fondul total stabilit ca obligatie de plata a avut la baza datele din Anexele nr.10a si 10b ale autoarei cererii, din care rezulta numarul total de angajati - din care persoane cu handicap -, aferente perioadei III-XII 2003 si I-XII 2004.

In drept, sunt aplicabile dispozitiile OUG nr.102/1999 privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap - publicata in MONITORUL OFICIAL nr. 310 din 30 iunie 1999 - care prevede:

-la art.42

„(1) *Persoanele juridice care au un numar de cel putin 100 de angajati au obligatia de a angaja persoane cu handicap cu contract individual de munca intr-un procent de cel putin 4% din numarul total de angajati.*

(2) *Persoanelor cu handicap angajate cu contract individual de munca li se asigura toate adaptarile si inlesnirile necesare pentru inlaturarea oricaror impedimente in activitatea pe care o desfasoara.”*

- la art.43

„(1) *Persoanele juridice care nu respecta prevederile art. 42 alin. (1) au obligatia de a plati lunar catre bugetul de stat o suma egala cu salariul minim brut pe tara inmultit cu numarul de locuri de munca in care nu au incadrat persoane cu handicap.*

(2) *Sunt exceptate de la plata obligatorie prevazuta la alin. (1) persoanele juridice care fac dovada ca au solicitat trimestrial la Agentia Nationala pentru Ocuparea Fortei de Munca repartizarea de persoane cu handicap.”*

In consecinta, cererea petitionarei urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata, mentinandu-se masura dispus prin Raportul de inspectie fiscala, sintetizata in Decizia de impunere, atacate.

Nu poate fi retinut in sustinerea favorabila a cauzei punctul de vedere potrivit caruia perioada-/2003, perioada in care s-a desfasurat Proiectul de concediere colectiva, nu trebuia luata in calcul la stabilirea sumelor datorate la Fondul special de solidaritate sociala privind protectia persoanelor cu handicap, situatie in care, potrivit art.72 din Legea nr.53/2003 angajatorul nu poate face noi angajari pe locurile de munca ale salariatilor concediati pe o perioada de 12 luni de la data concedierii acestora, iar in cazul reluarii activitatii salariatii disponibilizati avand prioritate la angajare.

Astfel, este de retinut ca potrivit principiului de drept potrivit cu care *legea speciala deroga de la legea generala* si se aplica cu prioritate, contribuabilul avea obligatia punerii in aplicare a dispozitiilor legii speciale.

Drept urmare, in raport cu prevederea legala citata, societatea petitionara avea posibilitatea optiunii alternative si anume de a angaja persoane cu handicap cu contract de munca intr-un procent de cel putin 4% din numarul total de angajati sau de a plati lunar la Fondul special de solidaritate sociala privind protectia persoanelor cu handicap o suma in conditiile reglementate de *ordonanta de urgenta*, si aceasta in conditiile in care nu face dovada ca a solicitat trimestrial la Agentia Nationala pentru Ocuparea Fortei de Munca repartizarea de persoane cu handicap.

Este de retinut ca legiuitorul nu a considerat necesar - cu ocazia repetatelor modificari si completari a OUG nr.102/1999, ulterioare publicarii Legii nr.53/2003 - sa aduca modificari sau completari la actul normativ citat anterior, in sensul celor sustinute de societatea petitionara, cu privire la dispozitiile art.72 din *legea* la care face trimitere.

In solutia ce urmeaza a fi data, organul de revizuire a avut in vedere si faptul ca petitionara - cu exceptia trimIV 2004 - nu a initiat demersurile legale prevazute la alin.(2) al.art.43 din *ordonanta de urgenta* citata, cu privire la exceptia de la plata a *fondului*.

Avand in vedere considerentele de *fapt* si de *drept* aratate, in temeiul HG nr.1574/2003 privind organizarea si functionarea Ministerului Finantelor Publice si a Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, a Codului de procedura fiscala adoptat prin OG nr.92/2003, republicata, directorul executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului ...,

D E C I Z I E :

Art. 1. Se respinge ca neintemeiata si nesutinita cu documente contestatia formulata de catre ..., pentru suma totala de ... lei, reprezentand :

- ... lei - impozit pe veniturile din salarii;
- ...lei - fond special de solidaritate sociala privind persoanele cu handicap [4%], mentinandu-se in consecinta masurile dispuse prin Raportul de inspectie, sintetizate in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, atacate.

Art. 2. Prezenta decizie poate fi atacata la instanta de contencios administrativ competenta, in termen de 30 de zile.

Art. 3. Decizia a fost redactata in 4 (patru) exemplare, egal valabile, comunicata celor interesati .

Art. 4. Biroul de solutionare a contestatiilor va duce la indeplinire prevederile prezentei decizii.

Director executiv,

