



MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR
AGENCIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
Directia Generală a Finanțelor Publice
a județului Suceava
Str. Vasile Bumbac nr.7, Suceava
Telefon/Fax: 0230/521358

DECIZIA NR. _____
din _____

*Privind soluționarea contestației formulate de
..... cu domiciliul în
..... înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Suceavasub nr.din*

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava.....a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a Municipiului- Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. ...din, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava....sub nr. din cu privire la contestația formulată de PF...

P.F ... cu domiciliul în mun....., contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr....., emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. ...întocmite de Administrația Finanțelor Publice a....- Activitatea de Inspecție Fiscală privind suma de ... **lei reprezentând majorări de întârziere impozit pe venit.**

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 alin (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

1. PF.....contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr....., emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a...., în baza raportului de inspecție fiscală nr.reprezentând majorări de întârziere impozit pe venit.

Petenta contestă numărul de zile pentru calculul majorărilor de întârziere.

Contestatoarea susține că durata de funcționare ca Persoană Fizică Autorizată a fost perioada 23.04.2003 - 22.02.2007.

Contribuabila precizează că avizul de inspecție fiscală prin care petenta a fost înștiințată cu privire la data de începere a inspecției fiscale a fost înregistrat la data de 4 decembrie 2007, iar prin adresa nr. .../20.12.2007 a fost înștiințată cu privire la suspendarea inspecției fiscale până la data de 25.01.2008, inspecția fiind reluată

începând cu 27.02.2008, deși în cursul anului 2007 și 2008 aceasta nu mai era persoană fizică autorizată în baza dispoziției nr. ...22.02.2007 emisă de Primăria Municipiului ...prin care autorizația nr. ...12.03.2004 a fost anulată.

De asemenea, petenta menționează în contestație că data la care a fost fixată inspecția fiscală, 4.12.2007, precizată în avizul de inspecție fiscală nr. .../4.12.2007, a fost propusă de organele de inspecție fiscală la un interval de timp de la data revocării autorizației respectiv, 22.02.2007, iar în timpul declanșării inspecției fiscale aceasta a fost suspendată fapt care a mai generat un număr de zile la care s-au calculat majorări de întârziere.

II. Prin Decizia de impunere nr....din 29.02.2008, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului..., în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 29.02.2008, s-au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale accesorii de plată aferente impozitului pe venit în sumă totală de ... lei .

În urma inspecției fiscale desfășurate la ...având ca obiectiv stabilirea venitului realizat din activitatea desfășurată în anii 2003, 2004, 2005 și 2006, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că, pentru anul 2004 contribuabilul a declarat următoarele rezultate:

Venit brut –...lei
Cheltuieli – ...lei
Venit net – lei

În urma verificării concordanței între veniturile evidențiate în documentele justificative primare, cele înregistrate în jurnalul de încasări și plăți și cele declarate, organele de inspecție fiscală au stabilit următoarele:

Venit brut –... lei
Cheltuieli – ... lei
Venit net – ... lei

Organele de inspecție fiscală au constatat faptul că ... a declarat venituri mai puțin cu suma de lei, sumă ce reprezintă impozitul pe venit reținut la sursă și achitat în contul **P.F...** de către ...; organele de control consideră cheltuiala cu impozitul pe venit ca fiind nedeductibilă, fapt ce a avut drept consecință fiscală majorarea venitului net cu suma de ... **lei**.

Urmare celor constatate organele de inspecție au stabilit o diferență de impozit pe venit în plus aferent anului 2004 în sumă de ... **lei**.

Impozitul pe venit a fost calculat astfel:

Venit brut –...lei
Cheltuieli –...lei
Venit net –...lei
Alte venituri –...lei
Deduceri personale acordate –...lei

Venit net impozabil –...lei
Impozit anual conform baremului –...lei
Impozit stabilit anterior –...lei
Diferența de impozit stabilită –...lei

Pentru sumele stabilite suplimentar au fost calculate majorări în sumă de ... lei, calculate de la data de..., (reprezentând 60 de zile de la data comunicării deciziei inițiale) până la data de..., data încheierii raportului de inspecție fiscală, astfel:

...lei x 19 zile x 0,05% = ... lei
...lei x 790 zile x 0,1% = ... lei

Pentru anul **2005**, prin declarația înregistrată la organul fiscal, contribuabilul a declarat următoarele rezultate:

Venit brut –...lei
Cheltuieli – ... lei
Venit net – ... lei

În urma verificării concordanței între veniturile evidențiate în documente justificative primare, cele înregistrate în jurnalul de încasări și plăți și cele declarate organele de inspecție fiscală au stabilit următoarele:

Venit brut –...lei
Cheltuieli – ... lei
Venit net – ... lei

În susținerea celor constatate, organele de control aduc următoarele argumente:

- **PFa** înregistrat și declarat la cheltuieli deductibile suma de ... lei în baza ordinului de încasare nr. ..., reprezentând donație, sumă constatată nedeductibilă de către organele de inspecție fiscală.
- În baza extrasului de cont nr..., contribuabilul a înregistrat la cheltuieli deductibile suma de ..lei reprezentând comision bancar, organele de inspecție fiscală consideră nedeductibilă suma de ...lei întrucât pe extrasul respectiv comisionul bancar este de ..lei, iar pentru diferența de ... lei contribuabilul nu deține documente justificative.
- Contribuabilul a declarat cheltuieli deductibile cu ...lei mai mult decât a înregistrat în Registrul jurnal de încasări și plăți, organele de control, au considerat nedeductibile aceste cheltuieli întrucât contribuabilul nu deține și nu a prezentat documente care să justifice efectuarea acestora.
- Contribuabilul a înregistrat și declarat venit în sumă de ... lei, reprezentând depuneri proprii în contul bancar, organele de control au constatat faptul că suma respectivă nu constituie venit, conform prevederilor legale.
- Contribuabilul a declarat venituri mai puțin cu suma de .. lei, sumă ce reprezintă impozit pe venit reținut la sursă și achitat în contul PF ... de către „...”. Pentru sumele stabilite suplimentar au fost calculate majorări în sumă de ... lei ,

calculate de la data de 21.11.2006 (60 de zile de la data comunicării deciziei inițiale) până la data de 29.02.2008, astfel:

...lei x 465 zile x 0,1% =... lei

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

1.Referitor la suma de ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe venit , din care ...lei calculate de la data de 12.12.2005 până la data de 29.02.2008 pentru impozitul pe venit aferent anului 2004 și ... lei calculate de la data de 21.12.2006 până la data 29.02.2008, pentru impozitul pe venit aferent anului 2005, stabilite de către Activitatea de control din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului, prin decizia de impunere nr. ...29.02.2008, cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează aceste accesorii în condițiile în care aceasta datorează debitul care le-a generat, iar organul de inspecție fiscală a calculat aceste accesorii conform prevederilor legale în vigoare.

În fapt, pentru anul 2004, organele de inspecție din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului ...au stabilit o diferență de impozit pe venitul net anual stabilită suplimentar în sumă de ... lei la care s-au calculat majorări de întârziere pentru perioada 12.12.2005 - 29.02.2008 în sumă de ... lei.

Pentru anul 2005 organele de inspecție au stabilit o diferență de impozit pe venitul net anual stabilită suplimentar în sumă de ... lei la care s-au calculat majorări de întârziere pentru perioada 21.11.2006 - 29.02.2008 în sumă de ... lei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile:

- Prevederile art. 114 și 115, devenite 115 și 116 prin republicare la data de 26.09.2005 din O.G. 92/2003 privind Codul de Procedură fiscală, care stipulează:

„Art. 114

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere(...).

Art. 115

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru diferențele de impozite, taxe, contribuții, precum și cele administrate de organele vamale, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului, taxei sau

contribuției, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv;(...)”

- Începând cu data 01.01.2006 sunt aplicabile prevederile art. 3 din Legea 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care prevede:

„ART. 3

Începând cu data de 1 ianuarie 2006, art. 115 din Codul de procedură fiscală se modifică și va avea următorul cuprins:

ART. 115

Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

- Începând cu data de 31.07.2007, data republicării Codului de procedură fiscală, sunt aplicabile : art. 119, alin. (1), art. 120 alin. (1), unde se stipulează:

„ART. 119

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.(...)”

ART. 120

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. (...)”

- Prevederile art. 84 alin.(6) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

„(6) Diferențele de impozit rămase de achitat conform deciziei de impunere anuală se plătesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioadă pentru care nu se calculează și nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie, privind colectarea creanțelor bugetare.”

Din textele de lege citate mai sus reiese faptul că majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența de plată și până la data stingerii acesteia. Cu privire la termenul de plată al impozitului pe venit acesta este de 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere.

Așa cum reiese din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că majorările de întârziere au fost calculate de la data scadenței (60 de zile de la data

comunicării deciziei inițiale) și până la data stingerii acestora, respectiv 29.02.2008 (conform chitanței nr. ...din data de 29.02.2008).

Referitor la nivelul dobânzii sunt aplicabile:

- prevederile art. 1 din Hotărârea nr. 784/14.07.2005, privind stabilirea nivelului dobânzii datorate pentru neachitarea la termen a obligațiilor fiscale, aplicabilă de la data de 01.09.2005 până la data de 31.12.2005, unde se stipulează:

„Art. 1

(1) Nivelul dobânzii datorate pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitori a obligațiilor de plată reprezentând impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere.”

- prevederile art. 116 alin. (5) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, devenit art. 120 alin. (7) prin republicare la data de 31.07.2007, aplicabile începând cu data de 01.01.2006, unde se precizează:

„Art. 120

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Așa cum reiese din textele de lege citate mai sus pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitori a obligațiilor de plată, nivelul dobânzii este de 0.05% până la data de 31.12.2005, iar nivelul majorării de întârziere este de 0.1% începând cu data de 01.01.2006.

Cu privire la modul de calcul al majorărilor de întârziere calculate de la data de 12.12.2005 până la data de 29.02.2008 **în sumă de ... lei**, respectiv de la data de 21.12.2006 până la data de 29.02.2008 **în sumă de ... lei** se rețin următoarele:

$$\dots \text{lei} \times 19 \text{ zile} \times 0,05\% = \dots \text{ lei}$$

$$\dots \text{lei} \times 790 \text{ zile} \times 0,1 \% = \dots \text{ lei}$$

$$\dots \text{ lei} \times 465 \text{ zile} \times 0,1\% = \dots \text{ lei}$$

- Suma ... lei reprezintă diferența de impozit pe venit în plus aferent anului 2004;
- termenul de 19 zile a fost calculat de organele fiscale de la data de 12.12.2005 (60 de zile de la data comunicării deciziei inițiale) până la data de 31.12.2005;
- termenul de 790 de zile a fost calculat de la data de 01.01.2006 până la data de 29.02.2008, data încheierii raportului de inspecție fiscală;

- cota de 0,05% reprezintă nivelul dobânzii aplicată pentru fiecare zi de întârziere de la data de 12.12.2005 până la data de 31.12.2005;
- Suma de ... reprezintă diferența de impozit pe venit în plus aferent anului 2005;
- nr. de zile a fost calculat de la data de 21.11.2006 (60 de zile de la data comunicării deciziei inițiale) până la data de 29.02.2008 – data întocmirii raportului de inspecție fiscală ;
- cota de 0,1% reprezintă nivelul majorării de întârziere aplicată pentru fiecare zi de întârziere, conform art. 120 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedură fiscală, dispoziții aplicabile începând cu data de 01.01.2006.

Majorările de întârziere în sumă de ... lei aferente diferențelor de impozit stabilite suplimentar de organele de inspecție fiscală reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul și au fost calculate, așa cum am arătat mai sus conform prevederilor legale.

Referitor la susținerea petentei conform căreia inspecția fiscală s-a desfășurat în intervalul 17.12.2007-29.02.2008, la un interval de timp de la data revocării autorizației, respectiv 22.02.2007, acesta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației în condițiile în care inspecția fiscală, deși a fost efectuată la un anumit interval de timp de la data revocării autorizației, aceasta a vizat activitatea desfășurată în anii 2003-2006, în acest caz fiind aplicabile prevederile Ordinului nr. 357/2007, Cap.8, Anexa 2, pct. 5 care prevede:

„ Cap. 8, Anexa 2, pct. 5

5. în cazul în care contribuabilul și-a încetat activitatea, perioada verificată va fi până la data încetării activității.”

De asemenea referitor la susținerea petentei conform căreia în timpul desfășurării inspecției fiscale, acesta a fost suspendată, fapt care a mai generat un număr de zile suplimentare pentru care s-au calculat majorări de întârziere, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației în condițiile în care organele de inspecție au suspendat motivat inspecția fiscală prin referatul nr. ...din 18.12.2007, procedându-se astfel la efectuarea unei verificări încrucișate, privind stabilirea veniturilor realizate de către petentă în perioada 2003-2006, în acest caz fiind aplicabile prevederile Titlului VII, art. 104, alin. 1 și alin. 4 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care prevăd:

„Art. 104

Durata efectuării inspecției fiscale

(1) Durata efectuării inspecției fiscale este stabilită de organele de inspecție fiscală sau, după caz, de compartimentele de specialitate ale autorităților administrației publice locale, în funcție de obiectivele inspecției, și nu poate fi mai mare de 3 luni.

(4) Conducătorul inspecției fiscale competent poate decide suspendarea unei inspecții fiscale ori de câte ori sunt motive justificate pentru aceasta.”

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura impozitului pe venitul net anual stabilit în plus, în sumă de ... lei, iar prin prezenta decizie se prezintă argumente conform cărora modul de calcul al majorărilor de întârziere este corect, aceasta datorează și suma de ... lei, reprezentând măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept „ **accessorium sequitur principale**” (accesoriul urmează principalul), și urmează a ***se respinge contestația pentru majorările de întârziere în sumă de ... lei.***

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul art. 114 și 115 din Ordonanța nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală devenite art. 115 și art. 116 prin republicare la data de 26.09.2005, Titlului VII art. 104 alin.(1), și alin.(4), art. 119 alin. (1), art.120 alin. (1) și alin. (7) din Ordonanța Guvernului 92/2003, republicată la data de 31.07.2007, art. 3 din Legea 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005, pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, anexa nr. 2, punctul 5 din Ordinul 357/2007, privind modelul și conținutul raportului de inspecție fiscală încheiat la persoanele fizice care desfășoară activități independente, art. 1 din Hotărârea nr. 784/14.07.2005, privind stabilirea nivelului dobânzii datorate pentru neachitarea la termen a dobânzii datorate, coroborate cu prevederile art. 216 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE

- **respingerea contestației formulate de P.F. ...împotriva deciziei de impunere nr. .../29.02.2008, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din ... privind suma de lei reprezentând obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe venitul net anual stabilit în plus, ca neîntemeiată.**

Prezenta decizie poate fi atacată la tribunalul Suceava în termen de 6 luni de la comunicare, conform procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,