

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI S U C E A V A

DECIZIA NR. 12

din 14.03.2005

privind soluționarea contestației formulate de **A.F.**din localitatea Suceava,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr.
...../13.01.2005

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de
Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, prin adresa nr./10.01.2005,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. din
13.01.2005, cu privire la contestația formulată de **A.F.**din localitatea Suceava.

A.F.contestă suma delei, reprezentând:

-lei impozit pe venitul global;
-lei dobânzi aferente impozitului pe venitul global;
-lei penalități aferente impozitului pe venitul global;
-lei T.V.A.;
-lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
-lei penalități aferente taxei pe valoarea adăugată;
-lei amendă;
-lei venituri confiscate.

Suma delei, reprezentând impozite, taxe și accesorii aferente, a fost
stabilită astfel:

-lei - impozit pe venitul global pe anul 2000 prin Decizia de impunere nr.
...../18.10.2004;
-lei - impozit pe venitul global pe anul 2001 prin Decizia de impunere nr.
...../18.10.2004;
-lei - impozit pe venitul global pe anul 2003 prin Decizia de impunere nr.
...../19.10.2004;
-lei , reprezentândlei T.V.A.,lei dobânzi de întârziere șilei
penalități, aferente impozitului pe venitul din activități independente,lei dobânzi șilei
penalități, aferente taxei pe valoarea adăugată, prin Decizia de impunere nr./20.12.2004.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 176 din Ordonanța
Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.174 și 178 alin. (1)
din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția
generală a finanțelor publice a județului Suceava este învestită să analizeze contestația.

I. A.F.din localitatea Suceava, prin cererea formulată, nr.

...../06.01.2005, și completările depuse ulterior, nr. /14.02.2005 și nr. .../28.02.2005, precizează că organele de control în mod eronat au diminuat cheltuielile efectuate cu transportul lemnului la societate, cu un mijloc de transport aparținând unei persoane fizice, pentru care societatea a achiziționat motorină, consumul fiind justificat cu foi de transport și cu facturi de achiziționare a materialului lemnos.

Contestatoarea menționează că sumele stabilite prin cele trei decizii de impunere anuală contestate, privind impozitul pe venit, au fost achitate cu ordine de plată la data de 17.12.2004 și 21.12.2004, fiind reținute prin raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, precizează că nu datorează dobânzile în sumă delei și penalitățile delei, aferente impozitului pe venit, întrucât deciziile de impunere anuală i s-au comunicat la data de 20.12.2004.

Petenta susține că taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, dobânzile și penalitățile aferente, delei și respectivlei, au fost achitate cu chitanța nr. /23.11.2004 și ordinul de plată din 17.12.2004, ca urmare a constatării la un control anterior că asociația este plătitoare de T.V.A..

Prin cererea formulată, contestatoarea precizează că dobânzile și penalitățile aferente taxei pe valoarea adăugată au fost calculate greșit și că sumele reale sunt delei la dobânzi și delei la penalități, ambele sume fiind achitate cu ordinul de plată din 17.12.2004.

II. Prin Deciziile de impunere nr. /18.10.2004, nr. /18.10.2004, nr. /19.10.2004, nr. /20.12.2004 și Raportul de inspecție fiscală din 20.12.2004, organele fiscale din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Suceava au stabilit următoarele:

A. CU PRIVIRE LA IMPOZITUL PE VENIT.

În ceea ce privește impozitul pe venit pe anul 2000, conform declarației speciale privind veniturile din activități independente, A.F.a realizat un venit brut delei, cheltuieli delei și un venit net delei.

În urma controlului s-a stabilit că venitul brut realizat de asociație este delei, cheltuielile deductibile sunt delei, iar venitul net este delei.

Organele de control precizează că diferența de venit brut delei reprezintă T.V.A., înregistrată în mod eronat de asociație la venituri, întrucât contribuabila este înregistrată ca plătitoare de T.V.A..

Cheltuielile deductibile au fost diminuate cu suma delei, pe motiv că pentru această sumă asociația nu deține documente justificative, facturi sau alte documente legal întocmite, astfel:

- lei reprezentând taxă de transport, pentru care nu a prezentat nici un document justificativ;

-lei cheltuieli cu mărfurile, pentru care nu există documente justificative în accepțiunea O.M.F. nr. 215/2000, acestea fiind achiziționate pe bază de borderouri de achiziție de la agenți economici sau școli. Contribuabilul nu a prezentat facturi și nici nu a întocmit note de recepție și constatare diferențe, iar potrivit O.M.F. nr. 215/2000 borderoul de achiziție servește ca document de înregistrare a bunurilor cumpărate de la persoane fizice.

Prin decizia de impunere pentru anul 2000, nr. /18.10.2004, organele de control au stabilit o diferență de **impozit delei**.

În ceea ce privește impozitul pe venit pe anul 2001, conform declarației speciale privind veniturile din activități independente, A.F.a realizat un venit brut delei, cheltuieli delei și un venit net delei.

În urma controlului s-a stabilit că venitul brut realizat de asociație este delei, cheltuielile deductibile sunt delei, iar venitul net este delei.

Organele de control precizează că diferența de venit brut delei provine din înregistrarea eronată de către asociație, în registrul jurnal de încasări și plăți, a facturilor emise și din efectuarea unei erori de calcul la însumarea acestora.

Cheltuielile deductibile au fost diminuate cu suma delei, pe motiv că pentru această sumă asociația nu deține documente justificative, facturi sau alte documente legal întocmite, astfel:

-lei reprezentând taxă de transport, pentru care nu a prezentat nici un document justificativ;

-lei cheltuieli cu mărfurile, pentru care nu există documente justificative în accepțiunea O.M.F. nr. 215/2000, acestea fiind achiziționate pe bază de borderouri de achiziție de la S.C. Contribuabilul nu a prezentat facturi și nici nu a întocmit note de recepție și constatare diferențe, iar potrivit O.M.F. nr. 215/2000 borderoul de achiziție servește ca document de înregistrare a bunurilor cumpărate de la persoane fizice.

- pentru suma delei nu au fost prezentate documente justificative (facturi, borderouri de achiziție sau alte documente legal întocmite).

Prin decizia de impunere pentru anul 2001, nr./18.10.2004, organele de control au stabilit o diferență de **impozit delei**.

În ceea ce privește impozitul pe venit pe anul 2003, conform declarației speciale privind veniturile din activități independente, A.F.a realizat un venit brut delei, cheltuieli delei și un venit net delei.

În urma controlului s-a stabilit că venitul brut realizat de asociație este delei, cheltuielile deductibile sunt delei, iar venitul net este delei.

Cheltuielile delei, neadmise de organele de control la deducere, reprezintă c/v mărfurilor achiziționate pe bază de borderou de achiziție de la S.C. Suceava, pentru suma delei, și de laSuceava, pentru suma de lei.

Organele de control precizează că, potrivit O.M.F. nr. 58/2003, borderoul de achiziție servește drept document justificativ pentru înregistrarea în contabilitate a bunurilor cumpărate de la persoane fizice. Contribuabilul nu deține facturi pentru mărfurile cumpărate și nu a întocmit note de recepție pentru acestea.

Prin decizia de impunere pentru anul 2003, nr./19.10.2004, organele de control au stabilit o diferență de **impozit delei**.

Pentru nevirarea în termen a impozitului pe venit datorat pentru anul 2003 cu titlu de plăți anticipate, prin decizia de impunere nr./20.12.2004, s-au calculat **dobânzi de întârziere delei și penalități delei**.

B. CU PRIVIRE LA TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ

A.F.din localitatea Suceava a fost scoasă din evidența plătitorilor de

T.V.A. începând cu data de 01.10.2002, conform comunicării D.G.F.P. nr./05.09.2002.

La data de 31.12.2003 a depășit plafonul de scutire de T.V.A. prevăzut de Legea nr. 345/2002, dar nu a solicitat înregistrarea ca plătitor de T.V.A. și nici nu s-a comportat ca plătitor de T.V.A. începând cu 01.02.2004. Înregistrarea ca plătitor s-a făcut cu data de 01.10.2004.

În conformitate cu prevederile art. 56 alin. (4), pct. b) din H.G. nr. 44/2003, organele de control au stabilit că pentru perioada 01.02.2004 - 30.09.2004, asociația datorează o **taxă pe valoarea adăugată în sumă delei.**

Prin decizia de impunere nr./20.12.2004, organele de control au stabilit că pentru nevirarea în termen a taxei pe valoarea adăugată asociația datorează **dobânzi de întârziere delei și penalități delei.**

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 impozitul pe venit în sumă delei, din carelei pentru anul 2000, stabilit prin Decizia de impunere/18.10.2004,lei pentru anul 2001, stabilit prin Decizia de impunere/18.10.2004, șilei pentru anul 2003, stabilit prin Decizia de impunere/19.10.2004, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să analizeze dacă cheltuielile în sumă delei sunt deductibile la stabilirea venitului net din activități comerciale, în condițiile în care nu au la bază documente legal aprobate, și dacă taxa pe valoarea adăugată colectată, în sumă delei, reprezintă venit impozabil, în condițiile în care asociația este plătitoare de T.V.A..

a) În legătură cu cheltuielile în sumă delei.

În fapt, organele de control au considerat că sunt nedeductibile cheltuielile în sumă delei, din carelei în anul 2000,lei în anul 2001 șilei în anul 2003, pe motiv că nu au la bază documente justificative. Prin actele de control se precizează că pentru cheltuielile în sumă delei, din care lei înregistrate în anul 2000 și lei (.....lei +lei) înregistrate în anul 2001, asociația nu a prezentat nici un document justificativ, iar pentru cheltuielile în sumă delei, din carelei înregistrate de asociație în anul 2000,lei înregistrate în anul 2001 șilei înregistrate în anul 2003, asociația a prezentat borderouri de achiziții.

Organele de control consideră că nu pot fi deduse cheltuielile care nu au la bază documente justificative și că asociația nu poate justifica operațiunile efectuate cu borderouri de achiziție, întrucât aprovizionarea s-a făcut de la diverse societăți, situație în care trebuia să întocmească note de intrare recepție și să justifice operațiunile cu facturi.

De asemenea, prin actele de control se precizează că, potrivit O.M.F. nr. 215/2000 și O.M.F. nr. 58/2003, borderourile de achiziție pot fi utilizate doar în cazul aprovizionării cu bunuri de la persoane fizice și nu în cazul aprovizionării cu bunuri de la societăți comerciale.

În drept, în ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor la stabilirea venitului

impozabil pentru anii 2000 și 2001 sunt incidente prevederile art. 10, 14 și 16 din O.G. nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, iar pentru anul 2003 sunt aplicabile aceleași articole preluate sub același conținut de Ordonanța Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, unde se precizează:

„Art. 10

(1) În vederea determinării venitului net ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile, pentru cheltuieli se aplică următoarele reguli:

a) cheltuielile aferente venitului sunt acele cheltuieli efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării acestuia, justificate prin documente; [...]

Art. 14

(1) Contribuabilii care obțin venituri din activități independente sunt obligați să organizeze și să conducă evidența contabilă în partidă simplă cu respectarea reglementărilor în vigoare privind evidența contabilă, completând Registrul-jurnal de încasări și plăți, Registrul-inventar și alte documente contabile stabilite prin norme.

Art. 16

(1) Venitul net din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă.

(2) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile."

În legătură cu aplicarea **art. 16 din O.G. nr. 73/1999** privind impozitul pe venit, Normele metodologice pentru aplicarea acesteia, aprobate prin H.G. nr. 1066 / 1999, la pct. 2, precizează:

„2. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili.

Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;"

Aceste prevederi se regăsesc în esență și în Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobate prin H.G. nr. 54/2003, privind aplicarea art. 16 din ordonanță.

Noțiunea de cheltuieli deductibile, în înțelesul impozitului pe venit, este definită la art. 1 lit. e) din Ordonanța Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, preluate și de Ordonanța Guvernului nr. 7/2001, unde se precizează:

„e) cheltuielile aferente deductibile sunt acele cheltuieli efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, în condițiile prevăzute de legislația în vigoare;"

Cu privire la documentele justificative, Ordinul Ministerului Finanțelor Publice **nr. 215/2000**, aplicabil pentru anii 2000 și 2001, pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele

fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, la **pct. 14, 15 și 16**, precizează:

„14. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale, prevăzute în structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului;
- numele și prenumele contribuabilului, precum și adresa completă;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economice și financiare (când este cazul);

- conținutul operațiunii economice și financiare, iar atunci când este necesar și temeiul legal al efectuării ei;

- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economice și financiare efectuate;

- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii;

- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor în documente justificative.

15. Înscrisurile care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare.

16. Înscrisurile provenite din relațiile de cumpărare a unor bunuri de la persoane fizice pot fi înregistrate în evidența contabilă numai în cazurile în care se face dovada intrării în patrimoniu a bunurilor respective."

Pentru anul 2003 sunt aplicabile prevederile Ordinului Ministerului Finanțelor Publice nr. 58/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, unde se precizează:

„14. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale, prevăzute în structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului;
- numele și prenumele contribuabilului, precum și adresa completă;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);

- conținutul operațiunii economico-financiare, iar atunci când este necesar, și temeiul legal al efectuării ei;

- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;

- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii;

- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor în documente justificative.

15. Documentele care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare.

16. Documentele provenite din relațiile de cumpărare a unor bunuri de la persoane fizice pot fi înregistrate în evidența contabilă în partidă simplă numai în cazurile în care se face dovada intrării în patrimoniu a bunurilor respective, prin întocmirea Borderoului de achiziție (cod 14-4-13) sau a Notei de recepție și constatare de diferențe (cod 14-3-1/A), după caz, și a plății acestora pe bază de Dispoziție de plată-încasare către casierie (cod 14-4-4).

În cazul în care documentele respective se referă la cheltuieli pentru prestări de servicii efectuate de persoane fizice impuse pe bază de normă de venit, pentru a fi înregistrate în evidența contabilă în partidă simplă a contribuabililor prevăzuți la pct. 1, acestea trebuie să aibă la bază contracte sau convenții, întocmite în acest scop în conformitate cu reglementările legale în vigoare, și Dispoziție de plată-încasare către casierie (cod 14-4-4).

17. Documentele contabile - jurnale, fișe etc. - servesc la prelucrarea, centralizarea și înregistrarea în evidența contabilă în partidă simplă a operațiunilor consemnate în documentele justificative."

Din textele de lege citate mai sus se reține că, la determinarea venitului net, cheltuielile aferente sunt deductibile numai dacă sunt justificate prin documente, cu respectarea reglementărilor în vigoare și dacă furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale.

Cu toate că prin adresa nr./07.02.2005 Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a pus în vedere contestatoarei faptul că, potrivit art. 177 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, „**analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele depuse la dosar**", aceasta nu depune la dosarul cauzei nici un document prevăzut de normele legale aplicabile pentru perioada verificată, care să justifice cheltuielile înregistrate și considerate de aceasta deductibile.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că pentru cheltuielile în sumă delei, din care lei înregistrate în anul 2000 și lei (.....lei +lei) înregistrate în anul 2001, asociația nu a prezentat organelor de control nici un document justificativ.

În aceste condiții se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au considerat că nu pot fi deduse cheltuielile în sumă delei

În ceea ce privește cheltuielile în sumă delei, se reține că organele de control nu le-au admis la deducere pe motiv că asociația a justificat operațiunile cu borderouri de achiziție, în condițiile în care bunurile au fost aprovizionate de la diverse societăți.

Referitor la justificarea cheltuielilor cu **borderouri de achiziție**, potrivit Ordinului Ministerului Finanțelor Publice **nr. 215 / 2000**, aplicabil pentru anii 2000 și 2001, și a Ordinului Ministerului Finanțelor Publice nr. 58 / 2003, aplicabil pentru anul 2003, acest document „**1. Servește ca:**

- **document de înregistrare în gestiune a bunurilor cumpărate de la persoane fizice;**

- **document justificativ de înregistrare în evidența contabilă a valorii bunurilor cumpărate;**

- document pentru justificarea sumelor primite ca avans (spre decontare) pentru achiziții sau pentru decontarea sumelor plătite pentru achiziții.

2. Se întocmește în două exemplare pentru aprovizionările cu bunuri de pe piața țărănească, de la producătorii individuali sau de la alte persoane fizice, în momentul achiziției.

Din textul de lege citat mai sus se reține că borderoul de achiziție se utilizează în cazul aprovizionării cu bunuri de pe piața țărănească, de la producătorii individuali sau de la alte persoane fizice.

Așa cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei, asociația a utilizat borderouri de achiziție pentru bunurile aprovizionate de la diverse societăți comerciale și de la școli, ceea ce este în contradicție cu prevederile legale menționate mai sus.

În cazul aprovizionării cu bunuri de la societăți comerciale, documentul justificativ de înregistrare în contabilitatea cumpărătorului, în cazul de față, este factura.

Hotărârea Guvernului nr. 831 / 1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, în anexa 1A - Catalogul formularelor tipizate, comune pe economie, cu regim special de tipărire, înseriere și numerotare, privind activitatea financiară și contabilă - Nomenclatorul formularelor tipizate, comune pe economie, cu regim special de tipărire, înseriere și numerotare, precizează că atât formularul „Factură fiscală”, cât și formularul „Factura”, reprezintă:

„Formular cu regim special de înseriere și de numerotare. [...]

1. Servește ca:

- document pe baza căruia se întocmește instrumentul de decontare a produselor și mărfurilor livrate, a lucrărilor executate sau a serviciilor prestate;

- document de însoțire a mărfii pe timpul transportului;

- document de încărcare în gestiunea primitorului;

- document justificativ de înregistrare în contabilitatea furnizorului și a cumpărătorului.

3. Circulă: [...]

- la cumpărător:

- la compartimentul aprovizionare, pentru confirmarea operațiunii, având atașat exemplarul din avizul de însoțire a mărfii care a însoțit produsul sau marfa, dacă este cazul, inclusiv nota de recepție și constatare de diferențe, în cazul în care marfa nu a fost însoțită de factură pe timpul transportului (exemplarul 1);

- la compartimentul care efectuează operațiunea de control financiar preventiv pentru acordarea vizei (exemplarul 1, împreună cu avizul de însoțire a mărfii, inclusiv nota de recepție și de constatare de diferențe, după caz);

- la compartimentul financiar-contabil, pentru acceptarea plății, precum și pentru înregistrarea în contabilitate (exemplarul 1, împreună cu avizul de însoțire a mărfii, inclusiv nota de recepție și de constatare de diferențe, după caz)."

Întrucât pentru cheltuielile în sumă delei asociația a prezentat la control borderouri de achiziție, în condițiile în care bunurile au fost achiziționate de la societăți comerciale și școli, se reține ca acestea nu îndeplinesc calitatea de documente justificative care să dea dreptul contestatoarei să le înregistreze în contabilitate.

În aceste condiții se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au considerat că nu pot fi deduse cheltuielile în sumă delei.

Din cele prezentate se trage concluzia că în mod legal organele de inspecție fiscală au considerat că nu pot fi deduse cheltuielile în sumă delei.

b) În legătură cu veniturile în sumă delei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate pronunța pe fond asupra acestui capăt de cerere în condițiile în care contestația nu este motivată.

În fapt, organele de control consideră că asociația în mod eronat a înregistrat la venituri taxa pe valoarea adăugată în sumălei, pe motiv că este plătitoare de T.V.A.. Organele de inspecție fiscală au diminuat venitul brut și implicit venitul impozabil cu suma delei și au recalculat impozitul pe venit pentru anul 2000, considerând că în cazul de față taxa pe valoarea adăugată nu reprezintă venit impozabil, asociația fiind plătitoare de T.V.A..

Atât prin contestația formulată, cât și prin completările depuse ulterior, petenta nu și-a motivat acest capăt de cerere.

În drept, art. 175 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede următoarele:

„Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;"

Potrivit **art. 182** din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată,

„Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

Cu toate că prin adresa nr./07.02.2005 Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a pus în vedere contestatoarei să precizeze motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația, aceasta nu menționează nici un motiv.

Având în vedere că petenta nu aduce nici un argument prin contestația formulată și prin completările depuse ulterior în ceea ce privesc veniturile în sumă delei, contestația se va respinge ca nemotivată.

Din cele prezentate mai sus se trage concluzia că măsura organelor de control, de a recalcula impozitul pe venit, este legală, drept pentru care urmează să fie respinsă contestația pentru **impozitul pe venit în sumă delei**, ca neîntemeiată și nesusținută cu documente.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, stabilită prin Decizia de impunere nr..... din 20.12.2004, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe dacă este legală emiterea deciziei de impunere de către organele de inspecție fiscală pentru taxa pe valoarea adăugată contestată, în condițiile în care suma a fost achitată de asociație.

În fapt, organele de control au constatat că A.F.din localitatea Suceava, deși a depășit la data de 31.12.2003 plafonul de scutire de T.V.A., prevăzut de Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, nu s-a înregistrat și nu s-a comportat ca plătitoare de T.V.A. începând cu data de 01.02.2004. Inspectorii fiscali au constatat că asociația s-a înregistrat ca plătitoare de T.V.A. începând cu data de 01.10.2004.

În urma verificării efectuate, organele de control au stabilit, prin raportul de inspecție fiscală întocmit în urma verificării efectuate și prin Decizia de impunere nr./20.12.2004, că asociația datorează bugetului de stat, pentru perioada 01.02.2004 - 30.09.2004, o taxă pe valoarea adăugată delei, **din care contestă în termenul legal suma delei.**

Prin completările la contestația formulată, înregistrate la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr./14.02.2005, petenta susține că nu datorează această sumă pe motiv că sumele stabilite de organele de control au fost achitate cu chitanța nr./23.11.2004 și ordinul de plată din 17.12.2004, ca urmare a faptului că la un control anterior s-a stabilit că asociația este plătitoare de T.V.A. din luna februarie 2004.

Atât prin contestația formulată, cât și prin completările depuse ulterior, contestatoarea nu prezintă alte argumente în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă delei.

Astfel, se reține că motivul pentru care petenta contestă taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, îl reprezintă faptul că suma în cauză a fost achitată.

În drept, în speță sunt incidente prevederile **art. 106** din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează că:

„(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal.

(2) Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere", și prevederile art. 107 din același act normativ, conform cărora:

„Colectarea creanțelor fiscale

(1) În sensul prezentului titlu, colectarea constă în exercitarea acțiunilor care au ca scop stingerea creanțelor fiscale.

(2) Colectarea creanțelor fiscale se face în temeiul unui titlu de creanță sau al unui titlu executoriu, după caz.

(3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii."

Referitor la aplicarea art. 107 din ordonanță, **pct. 107.1 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, aprobate prin H.G. nr. 1050 / 2004, precizează:

„107.1. Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii;

b) declarația fiscală, angajamentul de plată sau documentul întocmit de plătitor prin care acesta declară obligațiile fiscale, în cazul în care acestea se stabilesc de către plătitor, potrivit legii;

c) decizia prin care se stabilește și se individualizează suma de plată,

pentru creanțele fiscale accesorii, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, stabilite de organele competente;"[...]

Din textele de lege citate mai sus se reține că obligațiile de plată la bugetul de stat sunt stabilite printr-un titlu de creanță, care, în cazul de față, este Decizia de impunere nr. din 20.12.2004.

Așa după cum rezultă din prevederile menționate, decizia de impunere este actul prin care se individualizată obligația de plată privind creanța fiscală și care stă la baza colectării creanțelor.

Potrivit documentelor existente la dosarul cauzei, actul prin care a fost individualizată taxa pe valoarea adăugată contestată de petentă este Decizia de impunere nr./20.12.2004, nerezultând că pentru această sumă există vreun alt titlu de creanță prin care să fi fost stabilită taxa pe valoarea adăugată în sumă delei.

Se reține că decizia de impunere este actul prin care se stabilește creanța fiscală **ce trebuie plătită la bugetul de stat**, astfel că, motivul invocat de petentă, cum că nu datorează taxa pe valoarea adăugată întrucât a fost achitată, nu are susținere legală.

În aceste condiții, se reține că pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, contestația nu este întemeiată, argumentele aduse nefiind incidente cauzei.

În consecință, urmează ca pentru acest capăt de cerere contestația să fie respinsă, ca neîntemeiată și fără suport legal.

3. Referitor la dobânzile de întârziere în sumă delei și penalitățile în sumă delei, stabilite prin Decizia de impunere nr./20.12.2004, aferente impozitului pe venit.

În fapt, organele de control au constatat că asociația nu a achitat în termenul legal **impozitul pe venit datorat cu titlu de plăți anticipate** pentru anii 2000, 2001 și 2002, motiv pentru care au calculat dobânzi de întârziere în sumă delei, din carelei pentru anul 2000,lei pentru anul 2001 șilei pentru anul 2002, și penalități delei din carelei pentru anul 2001 șilei pentru anul 2002.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și a anexei nr. 5 la raportul de inspecție fiscală, privind modul de calcul al dobânzilor de întârziere sumă delei și a penalităților delei, contestate, se reține că **A.F.din localitatea Suceava nu a achitat în termenul legal impozitul pe venit datorat cu titlu de plăți anticipate**, pentru anii 2000, 2001 și 2002.

Pentru neplata în termen a acestor creanțe bugetare organele fiscale au calculat dobânzi de întârziere deși penalități delei.

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 13 din O.G. nr. 11 / 1996** privind executarea creanțelor bugetare, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile până la data de 31.12.2002, unde se precizează:

„Pentru achitarea cu întârziere a obligațiilor bugetare, debitorii datorează dobânzi de întârziere, calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data realizării sumei datorate inclusiv, potrivit prevederilor legale”,
pentru perioada 01.01.2003 - 31.12.2003 sunt aplicabile prevederile **art. 12 și 13 alin (1) din**

O.G. nr. 61 / 2001 privind colectarea creanțelor bugetare, care stipulează:

„Art.12 Pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor bugetare debitorii datorează dobânzi și penalități de întârziere.

Art.13 (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data stingeri sumei datorate inclusiv”,

și începând cu data de 01.01.2004 sunt aplicabile prevederile art. 114 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

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

Contestatoarea susține că nu datorează dobânzile de întârziere deși penalitățile delei, aferente impozitului pe venit pe motiv că **deciziile de impunere anuală** i-au fost comunicate la data de 20.12.2004.

Se reține că petenta nu a avut în vedere că organele de control au calculat aceste accesorii pentru neplata în termen a **impozitului pe venit datorat cu titlul de plăți anticipate** pentru anii 2000, 2001 și 2002 **și nu pentru nevirarea în termen a impozitului anual.**

Așa după cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei, deciziile primite de contestator la data de 20.12.2004 sunt decizii de impunere anuală, iar dobânzile de întârziere deși penalitățile delei au fost calculate pentru neplata în termen a impozitului pe venit datorat cu titlul de plăți anticipate pentru anii 2000, 2001 și 2002, care a fost stabilit prin Deciziile de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit nr./02.03.2000, nr./24.05.2001 și nr./30.05.2002, depuse în xerocopie la dosarul cauzei.

Astfel, **se constată eroarea în care se află contestatoarea** în ceea ce privește creanța pentru care au fost calculate dobânzile și penalitățile, în sensul că accesoriiile au fost calculate pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit datorat cu titlu de plăți anticipate pentru anii 2000, 2001 și 2002 și nu pentru impozitul anual datorat, stabilit de organele de control în urma verificării, prin Deciziile de impunere anuală, pentru anii 2000, 2001 și 2003, nr./18.10.2004, nr./18.10.2004 și nr./19.10.2004.

Prin urmare, **dobânzile de întârziere în sumă delei și penalitățile delei** au fost stabilite în mod legal de către organele de control, drept pentru care urmează să fie respinsă contestația pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată.

4. Referitor la dobânzile de întârziere în sumă delei, stabilite prin Decizia de impunere nr./20.12.2004, aferente taxei pe valoarea adăugată.

În fapt, organele de control au calculat pentru neplata în termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită în urma controlului, în sumă delei, pentru perioada 25.04.2004 - 27.11.2004, dobânzi de întârziere delei și pentru neplata în termen a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, pentru perioada 27.05.2002 - 23.11.2004, dobânzi de întârziere de lei.

În drept, pentru perioada 27.05.2002 - 31.12.2002, sunt aplicabile prevederile

art. 13 din O.G. nr. 11 / 1996 privind executarea creanțelor bugetare, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile până la data de 31.12.2002, unde se precizează:

„Pentru achitarea cu întârziere a obligațiilor bugetare, debitorii datorează dobânzi de întârziere, calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data realizării sumei datorate inclusiv, potrivit prevederilor legale”,

pentru perioada 01.01.2003 - 31.12.2003 sunt aplicabile prevederile **art. 12 și 13 alin (1) din O.G. nr. 61 / 2001** privind colectarea creanțelor bugetare, care stipulează:

„Art.12 Pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor bugetare debitorii datorează dobânzi și penalități de întârziere.

Art. 13 (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data stingeri sumei datorate inclusiv”,

și începând cu data de 01.01.2004 sunt aplicabile prevederile **art. 114 alin. (1)** din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

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

În ceea ce privește susținerea contestatoarei că dobânzile de întârziere contestate au fost greșit calculate de organele de control, în sensul că în loc delei suma corectă este delei, prin contestația formulată nu se precizează unde au greșit organele de control și nici nu prezintă modul de calcul a sumei pe care o consideră ca fiind corectă, respectivlei.

Întrucât prin contestația formulată nu se precizează în ce constă greșeala organelor de control în ceea ce privește modul de calcul al dobânzilor de întârziere, organele de soluționare nu se pot pronunța asupra modului de calcul al acestora.

Potrivit anexei nr. 4 la raportul de inspecție fiscală, privind modul de calcul al dobânzilor de întârziere contestate, raport care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr./20.12.2004, existentă în xerocopie la dosarul cauzei, organele de control au ținut cont de faptul că asociația a achitat la data de 23.11.2004 suma delei și suma delei.

În ceea ce privește stabilirea numărului de zile de întârziere pentru care au fost calculate dobânzile contestate și aplicarea procentului de majorări, rezultă că acestea au fost corect stabilite.

Prin urmare, dobânzi de întârziere în sumă totală delei au fost stabilite în mod legal de către organele de control, drept pentru care urmează să fie respinsă contestația pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată.

5. Referitor la suma delei, reprezentândlei TVA șilei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei în condițiile în care contestația pentru această sumă nu a fost depusă în termenul legal de exercitare a caii administrative de atac.

În fapt, Decizia de impunere nr...../20.12.2004, emisă de Administrației

Finanțelor Publice a municipiului Suceava, prin care au fost stabilite taxa pe valoarea adăugată în sumă delei și penalitățile de întârziere aferente delei, a fost comunicată contribuabilului prin prezentarea acestuia la sediul organului fiscal emitent și primirea actului administrativ fiscal de către acesta sub semnătură.

Potrivit adresei nr./21.12.2004, decizia de impunere prin care au fost stabilite obligațiile fiscale și raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere **i-au fost comunicate** contribuabilului la data de **21.12.2004**.

Prin decizia de impunere contestată organele fiscale fac mențiunea că împotriva acesteia „se poate face contestație, care se depune în termen de 30 zile de la comunicare la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii”.

Acest lucru este prevăzut și în adresa de înaintare a deciziei contestate, unde se menționează că „împotriva deciziei de impunere la care este anexat raportul de inspecție fiscală se poate depune contestație, conform O.G. 92/2003, titlul IX, cap. I, art. 169 - 175.”

Întrucât prin contestația depusă inițial de contestatoare, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr./06.01.2005, nu erau precizate deciziile de impunere pe care le contestă, prin adresa nr./07.02.2005 s-a pus în vedere petentei să completeze contestația cu aceste precizări.

Prin completările depuse ulterior, înregistrate la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr./14.02.2005, **A.F.** își majorează pretențiile față de contestația depusă inițial, contestând în plus taxa pe valoarea adăugată în sumă delei și penalitățile aferente delei.

Contestația pentru suma delei, reprezentândlei TVA șilei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, a fost depusă la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava la data de **14.02.2005**, fiind înregistrată sub nr.

În drept, art.176 alin. (1) "Termenul de depunere a contestației" din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul fiscal, republicată, prevede:

"(1) Contestația se va depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decăderii.

Alin.1 al art.186 "Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale" din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul fiscal, republicată, prevede:

"Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei."

Prin Decizia de impunere nr...../20.12.2004, prin care au fost stabilite taxa pe valoarea adăugată în sumă delei și penalități de întârziere aferente delei, **organele de control au menționat atât posibilitatea contestării actului administrativ fiscal, cât și termenul legal de 30 de zile în care se poate ataca acest act.**

Pct. 3.3 din Normele metodologice de aplicare unitară a procedurii de soluționare a contestațiilor, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 2186/06.11.2002, norme aplicabile potrivit art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, până la data aprobării actelor normative de aplicare a acestuia, precizează:

„Termenul [...] se calculează pe zile libere, neintrând în calcul nici ziua în care el a început și nici ziua în care el se sfârșește”.

Din cele precizate mai sus, se reține că **A.F.**din localitatea Suceava putea să depună contestație la organul care a întocmit actul atacat până la data de 21.01.2005, inclusiv.

Contestația pentru sumele menționate mai sus a fost depusă la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava la data de **14.02.2005**, fiind înregistrată sub nr....., după 55 de zile de la data comunicării Deciziei de impunere nr...../20.12.2004, prin care au fost stabilite taxa pe valoarea adăugată în sumă delei și penalitățile aferente delei, deci peste termenul de 30 de zile prevăzut la art. **176 alin. (1) - "Termenul de depunere a contestației"** - din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Întrucât pentru suma delei contestatoarea nu a respectat condițiile procedurale impuse de Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul fiscal, cu privire la termenul de depunere a contestației, a decăzut din dreptul de a-i fi soluționată pe fond contestația.

În condițiile în care asociația a depus contestația la data de **14.02.2005**, față de data de **21.01.2005**, până la care avea posibilitatea legală să conteste Decizia de impunere nr...../20.12.2004, se trage concluzia că **pentru suma delei**, reprezentândlei TVA șilei penalități de întârziere aferente, petenta a înaintat contestația cu depășirea termenului legal, drept pentru care **se va respinge contestația** formulată pentru aceste sume, **ca nedepusă în termen.**

6. În ceea ce privește suma delei, reprezentândlei amenzi contravenționale șilei contravaloarea bunurilor confiscate, se reține faptul că Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava nu are competența materială de a analiza acest capăt de cerere, având în vedere prevederile art. 176 lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează că se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesoriile acestora, precum și ale Titlului X - Sancțiuni, art. 193, din același act normativ, conform căruia **„Dispozițiile prezentului titlu se completează cu dispozițiile legale referitoare la regimul juridic al contravențiilor.”**

Potrivit documentelor existente la dosarul cauzei, Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava a transmis serviciului juridic, cu adresa nr./10.01.2005, anexată în copie la dosarul cauzei, plângerea formulată de **A.F.din localitatea Suceava** împotriva procesului-verbal de contravenție nr./20.12.2004 referitor la amenda în sumă delei și la confiscarea sumei delei, în vederea înaintării acesteia spre competența soluționare Judecătoriei Suceava.

De asemenea, din documentele depuse la dosar se reține faptul că, prin adresa nr./20.01.2005, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava, prin serviciul juridic, a transmis plângerea formulată de **A.F.din localitatea Suceava** Judecătoriei Suceava, având în vedere dispozițiile Ordonanței Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor.

14 și 16 din O.G. nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, art. 1 lit. e) 10, 14 și 16 din Ordonanța Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, cu modificările și completările ulterioare, Normele metodologice pentru aplicarea O.G. nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aprobate prin H.G. nr. 1066 / 1999, Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobate prin H.G. nr. 54/2003, Normele metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 215 / 2000, Normele metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 58 / 2003, Hotărârea Guvernului nr. 831 / 1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, art. 13 din O.G. nr. 11 / 1996 privind executarea creanțelor bugetare, cu modificările și completările ulterioare, art. 12 și 13 alin (1) din O.G. nr. 61 / 2001 privind colectarea creanțelor bugetare, pct. 3.3 din Normele metodologice de aplicare unitară a procedurii de soluționare a contestațiilor, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 2186/06.11.2002, art. 106, 114 alin. (1) 175, 176 alin. (1) , 182, 186 și art.193 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, pct. 107.1 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr. 1050 / 2004, coroborate cu prevederile art. 185 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

D E C I D E :

- **Respingerea** contestației formulată de **A.F.**din localitatea Suceava pentru suma **delei**, reprezentândlei impozit pe venit,lei T.V.A.,lei dobânzi de întârziere aferente impozitului pe venit,lei penalități aferente impozitului pe venit șilei dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, **ca neîntemeiată și nesusținută cu documente;**

- **Respingerea** contestației formulată de **A.F.**din localitatea Suceava pentru suma **delei**, reprezentândlei TVA șilei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, **ca nedepusă în termen.**

Pentru suma delei, reprezentândlei amenzi contravenționale șilei contravaloarea bunurilor confiscate, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava, a transmis plângerea formulată Judecătoriei Suceava, având în vedere dispozițiile Ordonanței Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 30 de zile de la data comunicării.

