

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

DECIZIA NR. 012

din 26.01.2006

privind soluționarea contestației formulată de **Persoana Fizică**
Autorizată, din localitatea Suceava,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului
Suceava sub nr.din 08.12.2005

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava prin adresa nr./07.12.2005, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr., cu privire la contestația formulată de **P.F.**, cu sediul în localitatea județul Suceava.

P.F., din localitatea Suceava, contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr., întocmită de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, privind **suma delei**, reprezentând:

-lei taxa pe valoarea adăugată;
-lei dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- lei penalități aferente taxei pe valoarea adăugată;
-lei fond special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap;
-lei dobânzi fond special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap;
-lei penalități fond special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 177 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 175 și 179 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. P.F., din localitatea Suceava, contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr., întocmită de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, privind suma delei, reprezentând

taxa pe valoarea adăugată, fond special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap și accesorii ale acestora.

Persoana fizică autorizată, prin cererea formulată, contestă modul de calcul al taxei pe valoarea adăugată în sumă delei, precum și dobânzile și penalitățile de întârziere aferente, pe motiv că organul de control nu a ținut cont de faptul că societatea a fost plătitoare de T.V.A. doar pentru perioada 01.06.2002 – 31.07.2002.

Petenta precizează că la calculul taxei pe valoarea adăugată organele fiscale nu au avut în vedere prevederile articolelor 23 alin. (4) și 60 alin. (6) din H.G. nr. 598/2002 pentru aprobarea normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, unde se stipulează că taxa pe valoarea adăugată aferentă materiilor prime și materialelor, a produselor finite și a mărfurilor existente în stoc la începutul lunii în care persoanele impozabile au fost luate în evidență ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată se deduce potrivit prevederilor art. 22 din lege, pe bază de inventariere și conform documentelor legale de proveniență.

Contestatoarea menționează că s-a făcut inventarierea mărfurilor în acea perioadă, dar din greșeală s-a făcut la data de 01.04.2005, și că mărfurile provin de la societăți plătitoare de taxă pe valoarea adăugată.

De asemenea, consideră că suma recalculată de organele de control este mult prea mare și nu are posibilitatea să o plătească.

Persoana fizică autorizată susține că la calculul accesoriilor nu s-au aplicat noile prevederi legale privind modificarea procentelor la dobânzi și penalități pentru lunile august și septembrie 2005.

Prin cererea formulată petenta contestă și suma de lei, reprezentând fond sprijin persoane cu handicap, precum și dobânzile și penalitățile aferente, pe motiv că această contribuție a fost achitată la termen, iar organul de control nu a luat în calcul aceste plăți.

De asemenea, menționează că în susținerea cauzei anexează copii ale chitanțelor și ordinelor de plată cu care face dovada achitării acestor debite.

II. Prin Decizia de impunere nr., emisă în baza în baza Raportului de inspecție fiscală nr., organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice Suceava au stabilit că P.F. din localitatea Suceava datorează bugetului de stat o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă delei, dobânzi de întârziere delei și penalități aferente de lei, precum și un debit suplimentar la fondul de sprijin al persoanelor cu handicap în sumă de lei, dobânzi de întârziere de lei și penalități aferente de lei.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată.

În urma verificărilor efectuate, organul fiscal a constatat că P.F. a fost înregistrată ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată începând cu 01.06.2002, conform certificatului de înregistrare din data de 13.05.2002, și a

ieșit din evidența plătilor de taxă pe valoarea adăugată la data de 01.08.2002, conform adresei nr.

Organul fiscal a constatat că în luna iunie 2002 persoana fizică a înregistrat în plus taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de lei, această sumă provenind din luna mai 2002, când nu era plătitoare de T.V.A.

Inspectorii fiscali au constatat că în luna iulie 2002 contribuabilul nu a înregistrat în decont taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă facturilor de intrare a mărfurilor și nu a colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă ieșirilor respective, înscrise în monedă, pentru punctul de lucru din localitatea Suceava, rezultând o diferență de T.V.A. de lei.

De asemenea, organele fiscale au constatat că P.F. în momentul în care a solicitat scoaterea din evidență ca plătitor de TVA nu a efectuat regularizarea taxei pe valoarea adăugată în sumă delei, aferentă stocului la data de 31.07.2002.

Prin actul contestat se precizează că stocul de marfă la data de 31.07.2002 a fost determinat scriptic, pe baza intrărilor și vânzărilor evidențiate de contribuabil în „Registrul jurnal de încasări și plăți”.

Pentru neachitarea în termen a taxei pe valoarea adăugată de plată în sumă delei, organele fiscale a calculat dobânzi de întârziere în sumă delei și penalități de lei.

Referitor la fondul special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap

În urma verificărilor efectuate organul fiscal a constatat că pentru perioada mai 2002 – decembrie 2002 contribuabilul nu a constituit și nu a virat la bugetul de stat contribuția de 2% la fondul special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap, în sumă de lei.

Pentru neachitarea în termen a fondului special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap în sumă totală de lei, organele de control au calculat dobânzi de întârziere de lei și penalități aferente de 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. În ceea ce privește suma contestată delei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă P.F. datorează integral această sumă, în condițiile în care organul fiscal nu a luat în considerare taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă stocului de mărfuri la data luării în evidență a contribuabilului ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată.

În fapt, P.F. a devenit plătitoare de T.V.A. începând cu data de 01.06.2002 și a ieșit din evidența plătitorilor de T.V.A. începând cu data de 01.08.2002.

Prin cererea formulată, petenta susține că la stabilirea taxei pe valoarea adăugată suplimentare în sumă delei organele de control nu au avut în vedere taxa pe valoarea adăugată aferentă materiilor prime și materialelor, a produselor finite și a mărfurilor existente în stoc la începutul lunii în care a fost luată în evidență ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată.

În drept, în ceea ce privește regimul deducerii taxei pe valoarea adăugată aferente stocurilor de marfă la data la care contribuabilul devine plătitor, sunt aplicabile prevederile **art. 59 alin. (6) din Hotărârea Guvernului nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, unde se precizează:**

„(6) Taxa pe valoarea adăugată aferentă materiilor prime și materialelor, produselor finite, produselor în curs de fabricație și mărfurilor existente în stoc la începutul lunii în care persoanele impozabile au fost luate în evidență ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, precum și celor destinate realizării bunurilor și serviciilor al căror regim de taxă pe valoarea adăugată se modifică în sensul trecerii de la scutire fără drept de deducere la taxare se deduce potrivit prevederilor art. 22 din lege, pe bază de inventariere și conform documentelor legale de proveniență”,

coroborate cu prevederile **art. 22 aliniatul (3) și (4) și art. 24 din Legea nr. 345 din 1 iunie 2002** privind taxa pe valoarea adăugată, unde se precizează:

„(3) Au dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată numai persoanele impozabile înregistrate la organele fiscale teritoriale ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată.

(4) Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor și serviciilor destinate realizării de:

a) operațiuni taxabile;

b) livrări de bunuri și/sau prestări de servicii scutite de taxa pe valoarea adăugată prevăzute la art. 11 alin. (1) și la art. 12;

c) acțiuni de sponsorizare, publicitate, protocol, precum și pentru alte acțiuni prevăzute în legi, cu respectarea limitelor și destinațiilor prevăzute în acestea;

d) operațiuni rezultând din activități economice prevăzute la art. 2 alin. (2), efectuate în străinătate, care ar da drept de deducere dacă aceste operațiuni ar fi realizate în interiorul țării;

e) operațiuni prevăzute la art. 3 alin. (6) și (7), dacă taxa pe valoarea adăugată ar fi aplicabilă transferului respectiv.[...]

Art. 24 (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:

a) pentru deducerea prevăzută la art. 22 alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;

b) pentru deducerea prevăzută la art. 22 alin. (5) lit. b), cu declarația vamală de import sau actul constatator al organelor vamale;

c) pentru deducerea prevăzută la art. 22 alin. (5) lit. c), cu declarația vamală emisă pe numele său și documentul care confirmă achitarea taxei pe valoarea adăugată sau, în cazul compensării, decontul de taxă pe valoarea adăugată aferent lunii precedente, din care rezultă taxa de rambursat, și nota contabilă prin care s-a efectuat compensarea;

d) pentru deducerea prevăzută la art. 22 alin. (5) lit. d), cu documentul care confirmă achitarea taxei pe valoarea adăugată sau, în cazul compensării, decontul de taxă pe valoarea adăugată aferent lunii precedente, din care rezultă taxa de rambursat, și nota contabilă prin care s-a efectuat compensarea;

e) pentru deducerea prevăzută la art. 22 alin. (5) lit. e), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată și documentul care confirmă achitarea taxei pe valoarea adăugată.”

Din textele de lege citate mai sus se reține că **exercitarea dreptului de deducere** a taxei pe valoarea adăugată aferentă stocului de marfă existent la începutul lunii în care contribuabilul este luat în evidență ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată **se face în baza inventarului**, a documentelor emise de persoane plătitoare de taxă pe valoarea adăugată și a documentelor din care să rezulte că bunurile sunt destinate operațiunilor taxabile.

Așa după cum rezultă din textele de lege menționate, contribuabilul, pentru a face dovada că bunurile aflate în stoc la data la care este luat în evidență ca plătitor de T.V.A. provin de la persoane plătitoare de T.V.A., trebuie să justifice existența stocurilor de mărfuri, care, așa cum s-a menționat mai sus, se face pe bază de inventariere.

Mai mult, atâta timp cât contribuabilul, cum singur recunoaște prin contestația formulată, nu și-a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă stocurilor și nici nu a efectuat inventarierea bunurilor prin care să facă dovada existenței în stoc la data la care a devenit plătitor de T.V.A., respectiv 01.06.2006, de bunuri care provin de la plătitori de taxă pe valoarea adăugată, organele de control nu aveau elemente care să ducă la analiza unei stări de fapt.

Potrivit punctului **102.2 din Hotărârea Guvernului nr. 1050 /2004** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței

Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală „**La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.**”

În ceea ce privește dovedirea situației de fapt fiscale, la art. 64 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2004 privind Codul de procedură fiscală, se precizează:

„Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă stocului de marfă la data de 01.06.2002 nu a făcut obiectul analizei organului de control întrucât petenta nu a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă stocurilor de marfă și nu a prezentat documente justificative din care să rezulte că la data la care a devenit plătitoare de T.V.A. deținea bunuri ce proveneau de la furnizori plătitori de T.V.A.

De altfel, nici la dosarul cauzei contestatoarea nu depune documente care să justifice susținerile privind deducerea taxei pe valoarea adăugată aferente stocurilor de bunuri la data la care a devenit plătitoare de T.V.A..

Mai mult, prin contestația formulată petenta recunoaște că nu a efectuat inventarierea mărfurilor existente în stoc la data la care a devenit plătitoare de T.V.A., aceasta susținând că a făcut inventarierea mărfurilor „din greșeală la 01.04.2005” și nu la data de 01.06.2002, când a devenit plătitoare de T.V.A.

Având în vedere cele prezentate mai sus se trage concluzia că **P.F.** nu beneficiază de deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă materiilor prime și materialelor, a produselor finite și a mărfurilor existente în stoc la începutul lunii în care a fost luată în evidență ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată, motiv pentru care **se va respinge** contestația formulată pentru acest capăt de cerere, **ca neîntemeiată și nesusținută cu documente.**

2. Referitor la accesoriile în sumă delei, reprezentândlei dobânzi de întârziere și lei penalități de întârziere.

În fapt, prin Decizia nr., ce face obiectul contestației, organele de control au calculat pentru neachitarea în termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar dobânzi de întârziere delei și penalități de lei.

În drept, în ceea ce privește **stabilirea dobânzilor și penalităților de întârziere** pentru neachitarea la termen a obligațiilor bugetare,

pentru perioada ce face obiectul actului contestat, sunt aplicabile următoarele acte normative:

- până la data de 31.12.2002, art. 13 și 13¹ din Ordonanța Guvernului nr.11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, modificată prin O.G. nr. 26/2001, care stipulează:

"ART. 13

Pentru achitarea cu întârziere a obligațiilor bugetare, debitorii datorează majorări 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 în vigoare.

ART. 13¹ [...]

Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor venituri bugetare, cu excepția majorărilor de întârziere, a penalităților și a amenzilor, se sancționează cu o *penalitate de întârziere de 0,5%* pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termene de plată. [...]"

în anul 2003, art. 12, 13 și 14 din O.G. nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, republicată, 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 stingerii sumei datorate inclusiv.[...]

Art. 14

(1) Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații bugetare, cu excepția dobânzilor, penalităților de orice fel și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termen de plată. [...]"

începând cu 1.01.2004, art. 114, 115 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, 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 și taxe, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului sau taxei, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv; [...]

Art. 120

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor. ”

Articolul 120 a fost modificat prin Legea n. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care intră în vigoare de la data de 15.07.2005, astfel:

„(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Din textele de lege mai sus citate se reține că pentru creanțele fiscale datorate și neachitate în termen, contribuabilii datorează dobânzi și penalități de întârziere.

Având în vedere prevederile menționate mai sus și ținând cont de faptul că pentru debitul care le-a generat contestația a fost respinsă, taxa pe valoarea adăugată fiind datorată, se trage concluzia că datorează și accesoriile aferente.

În ceea ce privește susținerea contestatoarei că pentru lunile august și septembrie 2005 organele de control nu au avut în vedere noile prevederi prin care s-a modificat procentul dobânzilor, din analiza calcului accesoriilor se reține că organele de control au aplicat la dobânzi pentru perioada 01.08.2005 – 31.08.2005 cota de 0,06 % și pentru perioada 01.09.2005 – 30.09.2005 cota de 0,05 %, iar la penalități, pentru perioada menționată de contestatoare, organele de control au aplicat cota de 0,6 %.

În ceea ce privește nivelul dobânzilor de întârziere, până la 31.08.2005 sunt aplicabile prevederile **Hotărârii Guvernului nr. 67 din 29 ianuarie 2004** privind stabilirea nivelului dobânzii datorate pentru neachitarea la termenul de scadență a obligațiilor de plată și pe perioada pentru care au fost acordate înlesniri la plată, **unde la art. 1** se precizează:

„Nivelul dobânzii datorate pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitori a obligațiilor de plată reprezentând impozite, taxe și alte contribuții, precum și pe perioada pentru care au fost acordate înlesniri la plată este de 0,06% pentru fiecare zi de întârziere sau zi calendaristică, după caz.”

Începând cu data de 01.09.2005, sunt aplicabile prevederile **Hotărârii Guvernului nr. 784 din 14 iulie 2005 privind stabilirea nivelului dobânzii datorate pentru neachitarea la termen a obligațiilor**, publicată în Monitorul Oficial nr. 691 din 1 august 2005, unde la art. 1 și art. 2 alin. (1) se precizează:

„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.[...]

Art. 2

(1) Prezenta hotărâre intră în vigoare începând cu data de întâi a lunii următoare publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I.

(2) Pe data intrării în vigoare a prezentei hotărâri se abrogă Hotărârea Guvernului nr. 67/2004 pentru stabilirea nivelului dobânzii datorate pentru neachitarea la termenul de scadență a obligațiilor de plată și pe perioada pentru care au fost acordate înlesniri la plată, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 104 din 4 februarie 2004.”

În ceea ce privește nivelul penalităților de întârziere pentru lunile august și septembrie 2005 sunt aplicabile prevederile **articolul 120 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, așa cum a fost modificată prin **Legea nr. 210 din 4 iulie 2005** privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, unde se precizează:

„(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Din textele de lege mai sus menționate se reține că penalitățile de întârziere pentru lunile august și decembrie sunt de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, iar cota aplicabilă dobânzilor de întârziere este de 0,06 % pentru luna august 2005 și de 0,05 % pentru luna septembrie 2005.

Potrivit adresei organului de control, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. / din 24.01.2006, calculul accesoriilor pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organele de control prin actul atacat, se prezintă astfel:

DOBÂNZI :

T.V.A lei	PERIOADA	NR. ZILE ÎNTÂRZIERE	DOBÂNZI
....	25.07.2002 - 26.08.2002	32	.... x 0,10 % =
....	26.08.2002 - 31.08.2002	5	....x 0,10 % =
....	01.09.2002 - 31.12.2002	122	....x 0,07 % =
....	01.01.2003 - 31.08.2005	974	....x 0,06 % =
....	01.09.2005 - 31.10.2005	61	....x 0,05 % =
T O T A L			....lei

PENALITĂȚI:

T.V.A lei	PERIOADA	NR. LUNI ÎNTÂRZIERE	PENALITĂȚI
...	25.07.2002 - 26.08.2002	32	....x 0,5 % =
....	01.09.2002 - 15.07.2005	35	....x 0,5 % =
....	15.07.2005 - 31.10.2005	4	....x 0,6 % =
T O T A L			.... lei

Din cele prezentate mai sus se reține că susținerea contestatoarei cum că pentru lunile august și septembrie 2005 organele de control nu au avut în vedere noile prevederi prin care s-a modificat procentul dobânzilor și penalităților de întârziere nu poate fi reținută, întrucât cotele aplicate prin actul atacat pentru această perioadă sunt cele prevăzute de lege.

Față de cele prezentate mai sus și având în vedere că pentru taxa pe valoarea adăugată care a generat dobânzile delei și penalitățile de lei contestația a fost respinsă, urmează ca, potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*", accesoriul urmează principalul, a se respinge contestația ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

3. Referitor la fondul special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap, în sumă de lei, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să analizeze dacă P.F.

datorează această sumă, în condițiile în care în susținerea cauzei depune documente noi, care nu au fost avute în vedere de organele de control.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de control au constatat că **P.F.**, pentru perioada mai 2002 – decembrie 2002, nu a calculat și virat la bugetul de stat contribuția de 2% aplicată asupra fondului de salarii realizat lunar, reprezentând fond special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap.

Organele de control au constatat că în perioada mai 2002 – decembrie 2002 persoana fizică contestatoare a avut doi angajați, pentru care nu a constituit fondul special de solidaritate socială, în sumă de lei.

În drept, în ceea ce privește obligația contribuabililor de a calcula și de a vira la bugetul de stat fondul special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap, pentru perioada verificată sunt aplicabile prevederile art. **53 din Ordonanță de Urgență a Guvernului nr. 102 / 1999** privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, unde se precizează:

„(1) La data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență se constituie Fondul special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap din următoarele surse:

a) o cotă de 3% aplicată asupra fondului de salarii realizat lunar, inclusiv asupra câștigurilor realizate lunar de colaboratori persoane fizice, de către agenții economici, organizațiile cooperatiste, organizațiile economice străine cu sediul în România, de reprezentanțele autorizate în România, potrivit legii, ale persoanelor juridice străine care angajează personal român și de persoanele fizice care utilizează muncă salariată, cu excepția unităților protejate prevăzute la art. 37;”.

Cota de 3% prevăzută inițial prin acest act normativ a fost modificată prin **Ordonanță de Urgență nr. 163 din 6 decembrie 2001 privind reglementarea unor măsuri financiare**, unde la art. 2 alin. (1) se precizează:

„Cota de 3% prevăzută la art. 53 alin. (1) lit. a) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, cu modificările și completările ulterioare, se reduce la 2% începând cu data de 1 ianuarie 2002.”

Cota de 2% prevăzută în actele menționate mai sus este menținută și prin Legea nr. 519 din 12 iulie 2002 pentru aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, prin care articolul 53 din ordonanță se modifică și are următorul cuprins:

„(1) Sursele pentru finanțarea protecției speciale a persoanelor cu handicap se constituie din:

a) o cotă de 2% aplicată asupra fondului de salarii realizat lunar, inclusiv asupra câștigurilor realizate lunar de colaboratori persoane fizice, de către agenții economici, organizațiile cooperatiste, organizațiile economice străine cu sediul în România, reprezentanțele autorizate în România, potrivit legii, ale persoanelor juridice străine care angajează personal român și de persoanele fizice care utilizează muncă salariată, precum și de alte persoane juridice care realizează activități economice în România, cu excepția unităților protejate prevăzute la art. 37;”

Din textele de lege mai sus citate se reține că **P.F.**, pentru perioada mai 2002 – decembrie 2002 avea obligația calculării și virării unei cote de 2% aplicată asupra fondului de salarii realizat lunar pentru constituirea fondului special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap.

Prin contestația formulată petenta susține că a calculat și virat la bugetul de stat fondul special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap.

Contestatoarea depune în susținerea cauzei Ordinele de plată numerele și chitanța nr., emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava – Trezoreria Suceava, prin care face dovada că în perioada mai 2002 – decembrie 2002 a fost virată la bugetul de stat suma totală de lei, reprezentând contribuție fond pentru persoane cu handicap.

În ceea ce privește dreptul contestatoarei de a depune probe noi în susținerea cauzei, sunt incidente prevederile art. 182 alin (4), devenit 183 alin. (4), din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, unde se precizează:

„(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

Referitor la aplicarea acestui articol, **pct. 182.1** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin **H.G. nr. 1050/2004**, precizează:

„182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”

Din textele de lege mai sus prezentate se reține că petenta poate depune în susținerea cauzei documente noi și probe noi, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, se reține că în această situație, organului care a efectuat activitatea de control i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

Având în vedere că persoana fizică contestatoare depune documente noi, care anterior nu au fost cercetate de organele fiscale, și faptul că, potrivit punctului 182.1 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, organului care a efectuat activitatea de control trebuie să i se ofere posibilitatea să se pronunțe asupra acestora, urmează să se desființeze Decizia de impunere nr. emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice Suceava pentru suma de lei, reprezentând fond special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap, în vederea analizării documentelor depuse suplimentar de contestatoare în susținerea cauzei.

Desființarea are la **bază prevederile art. 186 alin (3) din O.G. nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, unde se stipulează:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

La reverificarea creanțelor fiscale contestate și pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”,

și prevederile **pct. 12.7 și 12.8** din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005**, unde se stipulează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași

perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

4. Referitor la accesoriile suma de 54, reprezentând 37 lei dobânzi de întârziere și 17 lei penalități, aferente fondului special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap.

În fapt, organele de control au calculat pentru neachitarea în termen a fondului special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap, atât pentru cel stabilit suplimentar în urma verificării, în sumă de lei, cât și pentru cel calculat de societate și neachitat în termen, în sumă de lei, dobânzi de întârziere de lei și penalități de lei.

În drept, în ceea ce privește **stabilirea dobânzilor și penalităților de întârziere** pentru neachitarea la termen a obligațiilor bugetare, pentru perioada ce face obiectul actului contestat, sunt aplicabile următoarele acte normative:

- până la data de 31.12.2002, art. 13 și 13¹ din Ordonanța Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, modificată prin O.G. nr. 26/2001, care stipulează:

➤

„Art. 13

Pentru achitarea cu întârziere a obligațiilor bugetare, debitorii datorează *majorări 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 în vigoare.

ART. 13¹ [...]

Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor venituri bugetare, cu excepția majorărilor de întârziere, a penalităților și a amenzilor, se sancționează cu o *penalitate de întârziere* de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termene de plată. [...]

- în anul 2003, art. 12, 13 și 14 din O.G. nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, republicată, 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 stingerii sumei datorate inclusiv.[...]

Art. 14

(1) Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații bugetare, cu excepția dobânzilor, penalităților de orice fel și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termen de plată. [...]

Începând cu 1.01.2004, art. 114, 115 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, 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 și taxe, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului sau taxei, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv; [...]

Art. 120

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor. ”

Articolul 120 a fost modificat prin Legea n. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care intră în vigoare de la data de 15.07.2005, astfel:

„(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Din textele de lege mai sus citate se reține că pentru creanțele fiscale datorate și neachitate în termen, contribuabilii datorează dobânzi și penalități de întârziere.

Așa după cum rezultă din actele existente la dosarul cauzei, dobânzile de întârziere în sumă de lei și penalitățile de lei, au fost calculate atât pentru fondul special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap stabilit suplimentar în urma verificării, în sumă de lei, cât și pentru cel calculat de societate și neachitat în termen, în sumă de lei.

Deoarece în totalul dobânzilor în sumă de lei și a penalităților în sumă de lei se regăsesc atât accesoriile aferente creanțelor fiscale calculate și datorate de societate, dar neachitate în termen, iar pentru debitul de natura fondul special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap stabilit suplimentar în urma verificării, în sumă de lei, prin prezenta decizie s-a dispus desființarea actului atacat și având în vedere principiul de drept **"accessorium sequitur principale"**, accesoriul urmează principalul, **se va desființa** decizia de impunere contestată pentru dobânzile în sumă de lei și penalitățile în sumă de lei, în vederea analizării acestora în funcție și conform celor prezentate în prezenta decizie.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 22 alin. 3 și 4 și art. 24 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, art. 59 alin. (6) din H.G. nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, pct. 102.2, 102.5, 182.1, din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, art. 64 din O.G. nr. 92/2004 privind Codul de procedură fiscală, art. 13 și 13¹ din O.G. nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, modificată prin O.G. nr. 26/2001, art. 12, 13 și 14 din O.G. nr. 61/2001 privind colectarea creanțelor bugetare, republicată, art. 114, 115 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art. 1 din H.G. nr. 67/2004 privind stabilirea nivelului dobânzii datorate pentru neachitarea la termenul de scadență a obligațiilor de plată, H.G. nr. 784/2005 privind stabilirea nivelului dobânzii datorate pentru neachitarea la termen a obligațiilor, art. 53 din O.U.G. nr. 102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, art. 2 din O.U.G. nr. 163/2001 privind reglementarea unor măsuri financiare, art. 182 devenit 183 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la 26.09.2005, pct. 12.7 și 12.8 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind

Codul de procedură fiscală, coroborate cu art. 186 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, se:

DECIDE:

- **Respingerea** contestației formulate de **P.F.** din localitatea Suceava, împotriva Deciziei de impunere nr. privind **suma de lei** reprezentând:lei taxa pe valoarea adăugată,lei dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată și lei penalități aferente taxei pe valoarea adăugată, **ca neîntemeiată;**

- **Desființarea** parțială a Deciziei de impunere nr. emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava privind **suma de lei** reprezentând: lei fond special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap, lei dobânzi fond special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap, lei penalități fond special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap, în vederea reanalizării cauzei strict pentru aceeași perioadă și aceeași obligație bugetară, conform celor reținute în cuprinsul prezentei decizii și a prevederilor legale aplicabile în speță.

Verificarea va fi efectuată în termen de 30 zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.