

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului Vâlcea

DECIZIA NR. din .2005

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC X SRL, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Tribunalul Vâlcea asupra soluției pronunțate de Curtea de Apel Pitești în dosarul privind pe SC X SRL din județul Vâlcea, prin care s-a dispus desființarea Deciziei nr.../2005 emisă de DGFP Vâlcea înaintarea cauzei spre soluționare pe fond aceluiași organ.

În fapt, foștii administratori ai SC X SRL au formulat prin avocat, conform împuternicirii avocațiale existența la dosarul cauzei, contestație împotriva Raportului de Inspecție Fiscală încheiat de către Structura de Administrare Fiscală - Activitatea de control fiscal din cadrul DGFP Vâlcea, susținând că societatea se afla în procedura de faliment începând cu data de2002, lichidator desemnat fiind, iar organele de control în mod eronat au calculat dobânzi și penalități de întârziere după această perioadă

Prin decizia din2005, organele de soluționare a contestației din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Vâlcea, au respins contestația formulată de SC X SRL ca fiind introdusă de o persoană care nu avea calitatea de a formula contestația, respectiv de avocat, fără acceptul lichidatorului judiciar desemnat.

La data de2005, administratorii contestatoarei au investit Tribunalul Vâlcea cu cererea privind anularea Deciziei nr.../02.02.2005 emisă de DGFP Vâlcea.

Tribunalul Vâlcea a admis acțiunea formulată de administratorii contestatoarei .

DGFP Vâlcea a formulat recurs împotriva sentinței pronunțate de Tribunalul Vâlcea, acțiune introdusă la Curtea de Apel Pitești care a admis recursul, dispunând totodată soluționarea pe fond a contestației de către organele abilitate din cadrul DGFP Vâlcea.

Având în vedere cele mai sus menționate, în raport de dispozițiile art.22 și 24 alin.1 din Legea 554/2004 a contenciosului administrativ, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe asupra contestației formulate de SC X SRL din județul Vâlcea privind suma de ... lei (... lei **RON**) alcătuită astfel:

- lei dobânzi aferente imp. pe venitul microîntreprinderilor
- lei penalități de întârziere aferente imp. pe venitul microîntreprinderilor
- lei dobânzi aferente TVA
- lei penalități de întârziere aferente TVA
- lei dobânzi aferente fondului special pentru sănătate
- lei penalități de întârziere aferente fond. special pentru sănătate
- lei dobânzi aferente fond. special pentru solidarit. socială cu persoanele cu handicap
- lei penalități de întârziere aferente fond. special pentru solidarit. socială cu persoanele cu handicap
- lei dobânzi aferente contrib. sociale datorate de angajator
- lei penalități de întârziere aferente contrib. sociale dator. de angajator
- lei dobânzi aferente contrib. sociale datorate de angajat
- lei penalități de întârziere aferente contrib. sociale datorate de angajat
- lei penalități stopaj la sursa aferente contrib. sociale dator. de angajat
- lei dobânzi aferente contrib. la fondul de omaj datorate de angajator
- lei penalități de întârziere aferente contrib. la fond omaj datorate de angajator
- lei dobânzi aferente contrib. la fondul de omaj datorate de angajat

- lei penalizați stopaj la sursa aferente contrib. la fondul de oomaj dator. de angajat
- lei dobânzi aferente contrib. de asig.sociale de sanatate dator. de angajator
- lei penalizați de întârziere aferente contrib. de asig.sociale de sanatate dator. de angajator
- lei dobânzi aferente contrib. de asig.sociale de sanatate dator. de angajat
- lei penalizați de întârziere aferente contribuției de asig.sociale de sanatate datorate de angajat
- lei penalizați stopaj la sursa aferente contribuției de asig.sociale de sanatate datorate de angajat.

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constata urmatoarele:

A. Petenta contesta decizia din 2004 emisa în baza Raportului de Inspecție fiscala întocmit de Structura de Administrare Fiscala - Activitatea de Control Fiscal, motivând urmatoarele:

Petenta susține ca organele de control, în mod eronat au calculat dobânzi oi penalizați de întârziere, dupa data deschiderii procedurii de faliment, aferente debitelor existente la aceasta data, potrivit încheierii de oedința din 2002 a Tribunalului Vâlcea.

Petenta susține de asemenea ca nu este de acord cu mențiunea organelor de control, de la capitolul IV din Raportul de Inspecție Fiscala contestat, potrivit careia capitalul social în valoare de lei nu este depus, invocând în acest sens oi confirmările facute de lichidatorul societății în oedința publica.

B. Din actul de control contestat rezulta urmatoarele:

Inspecția fiscala a avut ca obiectiv verificarea respectarii prevederilor legale cu privire la impozitele oi taxele datorate bugetului consolidat de stat oi a cuprins perioada2001 -2004.

În timpul controlului societatea a fost reprezentata de lichidatorul judiciar desemnat.

În ceea ce priveote impozitul pe veniturile microîntreprinderilor,

Urmare inspecției fiscale efectuate s-a constatat ca agentul economic a desfaourat activitate oi dupa data deschiderii procedurii de faliment, pâna la data de finele anului 2002, pentru care acesta nu a declarat la bugetul de stat obligațiile rezultate dupa aceasta data, în suma de ... lei, prezentate în anexele la Raportul de Inspecție fiscala contestat.

Urmare nevirarii în termen a obligațiilor fiscale nascute dupa data deschiderii procedurii de faliment, organele de control au calculat pentru perioada de dupa deschiderea procedurii de faliment oi pâna la data întocmirii raportului de inspecție fiscala, dobânzi oi penalizați de întârziere aferente imp. pe venitul microîntreprinderilor .

Urmare verificarii efectuate s-a stabilit suplimentar o baza impozabila în suma de ..., cu un impozit aferent de ... lei, din care ... lei reprezentând calcul eronat al impozitului pe veniturile microîntreprinderilor aferent lunii decembrie 2001 oi ... lei aferent lipsei stocului de marfa constatata la data de02.2004.

Potrivit anexei la Raportul de inspecție fiscala, pentru diferența de debit suplimentar stabilita la data de 31.12.2002 în suma de ... lei, s-au calculat dobânzi oi penalizați aferente.

În ceea ce priveote TVA, în balanța de verificare întocmita la finele anului 2002, în soldul final debitor al contului 3712 (marfuri) a fost înscrisa suma de ..., care s-a constatat a fi lipsa în gestiune urmare inventarierii efectuate de lichidator la data de02.2004. Aceasta lipsa a fost considerata de catre organele de control ca fiind livrare bunuri, calculând TVA - debit suplimentar - pentru care s-au calculat dobânzi oi penalizați de întârziere aferente.

Urmare inspecției fiscale efectuate s-a constatat ca agentul economic a desfaourat activitate oi dupa data deschiderii procedurii de faliment pâna la data întocmirii raportului de inspecție fiscala, obligațiile la aceasta sursa rezultate dupa aceasta data, fiind prezentate în anexele la Raportul de Inspecție fiscala contestat.

Urmare nevirarii în termen a obligațiilor fiscale nascute dupa data deschiderii procedurii de faliment organele de control au calculat dobânzi oi penalizați de întârziere aferente TVA.

In ceea ce priveote fondul special pentru sanatate publica, în balanța de verificare întocmita la 31.12.2002, în soldul final debitor al contului 4471 (fond special sanatate publica) a fost înscrisa suma de ... lei.

contribuției la fondul special de sanatate publica în perioada verificata, pentru care s-au calculat pentru perioada de dupa deschiderea procedurii de faliment oi pâna la data întocmirii raportului de inspecție fiscala, dobânzi oi penalitați de întârziere aferente prezentate în anexa la Raportul de Inspecție fiscala.

In ceea ce priveote fondul special solidaritate sociala cu persoanele cu handicap, în balanța de verificare întocmita la 31.12.2002, în soldul final debitor al contului 4475 (fond risc handicapați 3%) a fost înscrisa suma de ... lei în loc de ... lei, rezultând o diferența de ... lei suma care provine din preluarea incorecta a soldului stabilit în procesul verbal precedent, în balanța de verificare.

Urmare nevirarii în termen a obligațiilor fiscale nascute dupa data deschiderii procedurii de faliment, în suma de ... lei, organele de control au calculat pentru perioada de dupa deschiderea procedurii de faliment oi pâna la data întocmirii raportului de inspecție fiscala, dobânzi oi penalitați de întârziere aferente.

In ceea ce priveote contribuția de asigurari sociale datorata de angajator, în balanța de verificare întocmita la 31.12.2002, în soldul final debitor al contului 4311.05 (CAS angajator) a fost înscrisa suma de ... lei în loc de .. lei, rezultând o diferența de ... lei suma care provine din calculul eronat al contribuției la asigurarile sociale datorata de angajator în perioada verificata.

Totodata în balanța de verificare întocmita la 31.12.2002, în soldul final debitor al contului 4311.01 (CAS angajator 30%) a fost înscrisa suma de ... lei în loc de zero lei, rezultând o diferența de ... lei, suma ce rezulta din preluarea incorecta a soldului stabilit prin procesul verbal precedent, în balanța de verificare.

Urmare nevirarii în termen a obligațiilor fiscale nascute dupa data deschiderii procedurii de faliment, în suma de lei declarate oi neachitate, organele de control au calculat pentru perioada de dupa deschiderea procedurii de faliment oi pâna la data întocmirii raportului de inspecție fiscala, dobânzi oi penalitați de întârziere aferente.

In ceea ce priveote contribuția de asigurari sociale datorata de angajat, în balanța de verificare întocmita la 31.12.2002, în soldul final debitor al contului 4311.04 (CAS angajat) a fost înscrisa suma de ... lei, în loc de ... lei, rezultând o diferența de ... lei, suma ce rezulta din preluarea incorecta a soldului stabilit prin procesul verbal precedent, în balanța de verificare .

În perioada de dupa deschiderea procedurii de faliment societatea a înregistrat obligații bugetare în suma de ... lei, pe care le-a declarat oi nu le-a achitat la bugetul de stat .

Urmare nevirarii în termen a obligațiilor fiscale nascute dupa data deschiderii procedurii de faliment, în suma de ... lei organele de control au calculat pentru perioada de dupa deschiderea procedurii de faliment oi pâna la data întocmirii raportului de inspecție fiscala, dobânzi oi penalitați de întârziere aferente, precum oi penalitați stopaj la sursa .

În ceea ce priveote contribuția la fondul de oomaj datorata de angajator, dupa data deschiderii procedurii de faliment, s-a constatat ca contestatoarea datoreaza suma de ... lei, evidențiată în contabilitate oi neachitata, pentru care s-au calculat pentru perioada de dupa deschiderea procedurii de faliment oi pâna la data întocmirii raportului de inspecție fiscala, dobânzi oi penalitați de întârziere aferente.

În ceea ce priveote contribuția la fondul de oomaj datorata de angajat, dupa data deschiderii procedurii de faliment, s-a constatat ca contestatoarea datoreaza suma de ... lei, evidențiată în contabilitate oi neachitata, pentru care s-au calculat, pentru perioada de dupa deschiderea procedurii de faliment oi pâna la data întocmirii raportului de inspecție fiscala dobânzi oi penalitați de întârziere aferente, precum oi penalitați stopaj la sursa.

În ceea ce priveote contribuția la asigurarile sociale de sanatate datorata de angajator, dupa data deschiderii procedurii de faliment, s-a constatat ca contestatoarea datoreaza suma de ... lei, evidențiată în contabilitate oi neachitata, pentru care s-au calculat, pentru perioada de dupa deschiderea procedurii de faliment oi pâna la data întocmirii raportului de inspecție fiscala dobânzi oi penalitați de întârziere aferente.

În ceea ce priveote contribuția la asigurarile sociale de sanatate datorata de angajat, dupa data deschiderii procedurii de faliment, s-a constatat ca contestatoarea datoreaza suma de ... lei, evidențiată în contabilitate oi neachitata, pentru care s-au calculat, pentru perioada de dupa deschiderea procedurii de faliment oi pâna la data întocmirii raportului de

În ceea ce privește capitolul IV - Date privind lichidarea, se rețin următoarele aspecte:

- capitalul social subscris este în suma de ... lei din care lei nevarsat oi se împarte între cei doi asociați.

- conform actului adițional autentificat din ...2002, asociații hotarasc suspendarea activității societății pe o perioadă de 3 ani, începând cu august 2002. Cu toate acestea societatea a desfaourat activitate oi dupa data deschiderii procedurii de faliment conform actelor contabile înregistrate în aceasta perioada.

- prin încheierea de oedința Tribunalul Vâlcea a dispus trecerea la procedura falimentului, numirea lichidatorului judiciar oi dizolvarea societății, ca urmare a nedepunerii de catre reprezentanții firmei a unui plan de reorganizare judiciara.

II. Luând în considerare constatarile organelor de control, motivațiile invocate de petenta, documentele existente la dosarul cauzei, precum oi actele normative pe perioada supusa controlului, se rețin următoarele :

Direcția Generala a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investita sa se pronunțe daca suma de ... lei (... lei RON) reprezentând dobânzi oi penalități de întârziere este legal stabilita de organele de inspecție fiscala.

Speța supusa soluționarii este daca petenta datoreaza accesorii calculate dupa data deschiderii procedurii de faliment.

1. Referitor la suma delei (... lei RON) reprezentând dobânzi oi penalități aferente debitelor suplimentare stabilite prin decizia de impunere

În fapt, SC Y SA a formulat la Tribunalul Vâlcea cerere prin care a solicitat deschiderea procedurii prevazuta de Legea 64/1995 privind procedura reorganizarii judiciare oi a falimentului, împotriva debitoarei SC X SRL (contestatoarea) .

Întrucât contestatoarea nu a contestat faptul ca se afla în încetare de plăți, prin încheierea de oedința din 2002 pronunțata de Tribunalul Vâlcea, s-a constatat deschisa peocedura reorganizarii judiciare oi a falimentului.

Dupa deschiderea procedurii, contestatoarea nu oi-a manifestat intenția de a-oi reorganiza activitatea, astfel ca potrivit dispozițiilor legale, respectiv Legea 64/1995, Tribunalul Vâlcea a dispus prin încheierea de oedința din 2002, trecerea la procedura de faliment oi s-a numit lichdator judiciar.

La data de ...2003, lichidatorul judiciar al contestatoarei depune la dosarul de lichidare de la Tribunalul Vâlcea Raportul nr... privind situația situația debitoarei, din care reiese ca :

"- asociații contestatoarei au hotarât prin actul adițional suspendarea activității pe o perioada de 3 ani începând cu luna august 2002;

- cu toate acestea societatea a desfaourat activitate oi dupa aceasta data pâna la finele anului 2002;

- conform bilanțului contabil la 31.12.2002, întocmit oi semnat de catre adminisratorii contestatoarei, dar nedepus la DGFP Vâlcea, debitoarea a înregistrat o cifra de afaceri de lei;

- la data de07.2003 la sediul lichidatorului s-a prezentat asociatul societății debitoare care a predat o serie de acte;

- raportul a fost întocmit pe baza documentelor ce au putut fi preluate de la administratorul contestatoarei oi asociat al acesteia."

Urmare verificarii efectuate organele de inspecție fiscala au stabilit ca pentru perioada de dupa deschiderea procedurii de faliment contestatoarea datoreaza următoarele **debite suplimentare :**

Impozit venit microîntreprinderi = ... lei, rezultat urmare constatarii lipsei stocului de marfa în valoare de, pe care organele de inspecție fiscala au considerat-o livrare de bunuri oi respectiv venit .

TVA = ... lei, rezultat urmare constatarii lipsei stocului de marfa în valoare de ..., pe care organele de inspecție fiscala au considerat-o livrare de bunuri.

Fond special pentru sanatate publica = ... lei, rezultat urmare calcularii eronate a contribuției la fond special pentru sanatate publica (în balanța de verificare întocmita la 31 12 2002 a evidentiat o contributie în suma de ... lei iar organele de inspecție fiscala au stabilit

Pentru debitele suplimentare anterior prezentate au fost calculate dobânzi oi penalități de întârziere pentru perioada de după deschiderea procedurii de faliment oi până la data întocmirii raportului de inspecție fiscală, în suma totală de lei , astfel:

Impozit venit microîntreprinderi, dobânzi în suma de ... lei oi penalități aferente în suma de lei.

TVA, dobânzi în suma de ... lei oi penalități aferente în suma de lei. **Fond special pentru sanatate publica** dobânzi în suma de lei oi penalități aferente în suma de lei.

Prin decizia de impunere emisă în baza Raportului de inspecție fiscală întocmit la data de2004, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contestatoarei debite suplimentare născute urmare realizării de venituri după data deschiderii procedurii de faliment, la imp. pe veniturile microîntreprinderilor, TVA oi Fond sanatate publica, necontestate de petenta, pentru care au fost calculate dobânzi oi penalități de întârziere aferente, în suma totală de lei .

Prin contestația formulată, petenta contestă parțial Decizia de impunere nr... (numai pentru dobânzile oi penalitățile de întârziere, calculate după data deschiderii procedurii de faliment), susținând că accesoriile calculate sunt aferente obligațiilor fiscale existente la data deschiderii procedurii de faliment.

În drept, art 92 alin.9 din Legea 64/1995 prevede : " Pentru neachitarea obligațiilor bugetare datorate atât înainte, cât oi după deschiderea procedurii de reorganizare judiciară, debitorul datorează majorări de întârziere oi penalități de întârziere conform legii speciale în materie, până la data achitării acestora sau, după caz, până la data intrării în faliment ".

Din cele mai sus menționate se reține că pentru obligațiile bugetare neachitate, contribuabilii aflați în procedura de reorganizare judiciară, datorează dobânzi oi penalități de întârziere calculate până la data deschiderii procedurii de faliment.

Ca regula generală, rezultă că în situația în care există obligații bugetare neachitate, datorate de către agenții economici aflați în procedura de reorganizare judiciară, aceștia datorează dobânzi calculate numai până la data deschiderii procedurii de faliment.

Din actele și documentele aflate la dosarul contestației rezultă însă că contestatoarea a realizat venituri, evidențiate în contabilitate, urmare desființării de activități comerciale după data deschiderii procedurii de faliment.

În atare situație, se reține că prevederile legale sus menționate nu sunt incidente speței supuse soluționării.

Legea 64/1995 privind procedura reorganizării și lichidării judiciare dispune numai pentru obligațiile existente la data deschiderii falimentului, ori dobânzile oi penalitățile de întârziere contestate, au fost stabilite de organele de inspecție fiscală, așa cum reiese din situația de fapt mai sus prezentată, la obligațiile bugetare aferente veniturilor născute urmare desființării de activități comerciale oi după data deschiderii procedurii de faliment.

În aceste condiții speței supuse soluționării îi sunt aplicabile dispozițiile legale ale OG 61/2002 privind executarea creanțelor bugetare coroborate cu dispozițiile OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, intrat în vigoare la data de 01.01.2004.

Astfel, art. 12 din OG 61/2002 precizează că: " Pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor bugetare, debitorii datorează dobânzi oi penalități de întârziere."

Art.13 alin. (1) și (2) din același act normativ menționează :

" (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare oi până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferențele de obligații bugetare, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare, la care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv."

Potrivit art. 14 din același act normativ " Plata cu întârziere a impozitelor, contribuțiilor oi a altor obligații bugetare, cu excepția dobânzilor, penalităților de orice fel oi a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună oi/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termene de plată. Penalitatea de întârziere nu înlocuiește obligația de plată a dobânzilor oi/sau a penalităților".

Având în vedere dispozițiile legale citate anterior, precum și actele și documentele existente la dosarul cauzei se reține că în mod legal organele de control au calculat în sarcina petentei dobânzi și penalități de întârziere în suma totală de ... lei, aferente debitelor suplimentare stabilite în urma desfașurării de activități comerciale după data deschiderii procedurii de faliment, emițând în acest sens Decizia de impunere pentru debite suplimentare din 2004 .

Mai mult decât atât, prin contestația formulată de asociații și administratorii contestatoarei se contestă numai dobânzile și penalitățile de întârziere, fără a contesta și debitele care au stat la baza calculării acestora, care în acest fel sunt recunoscute de către petenta.

Având în vedere că stabilirea de dobânzi și penalități reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", cu atât mai mult contestația la acest capăt de cerere apare ca neîntemeiată.

Invocarea de către petenta a prevederilor art. 45 din Legea 64/1995 privind procedura reorganizării și lichidării judiciare, rep. cu modificările și completările ulterioare, potrivit căreia "nici o dobândă, majorare sau penalitate de orice fel ori cheltuielile nu va putea fi adăugată creanțelor născute anterior deschiderii procedurii...", nu a putut fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât majorările/ dobânzile și penalitățile de întârziere prin natura lor sunt noțiuni specifice sistemului dreptului financiar fiscal și reprezintă atât o sancțiune pentru neplata la termen a unor obligații către stat cât și o reparare a prejudiciului adus bugetului de stat, neputându-se confunda cu o dobândă bancară, care reprezintă o sumă de bani percepută de creditor pentru împrumutul acordat debitorului într-un termen determinat și nici cu cheltuielile care intervin în cadrul procedurii prevăzute de Legea 64/1995, republicată.

Având în vedere situația de fapt și de drept mai sus prezentată contestația petentei pentru acest capăt de cerere apare ca neîntemeiată.

2. Referitor la suma de ... lei (.... lei RON) reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente obligațiilor bugetare evidențiate de agentul economic și neachitate

În fapt, în evidența contabilă, respectiv în bilanțurile de verificare întocmite la semestrul I 2002 și semestrul II 2002, existente la dosarul contestației, contestatoarea a evidențiat în perioada de după deschiderea procedurii de faliment și până la finele anului 2002, **urmatoarele obligații bugetare:**

impozit pe veniturile microîntreprinderilor lei

TVA lei

Fond special pentru solidaritate cu persoanele cu handicap lei

Din actele și documentele existente la dosarul fiscal al societății, a rezultat că potrivit prevederilor art.39 alin(19) din OG 86/2003 privind reglementarea unor măsuri financiare fiscale, contestatoarea a depus declarații inventar, privind următoarele contribuții restante și neachitate: CAS angajator; CAS angajat; Fond oomaj angajator; Fond oomaj angajat; CASS angajator și CASS angajat și nu și pentru Fond special pentru solidaritate cu persoanele cu handicap.

Prin decizia de impunere din 2004 emisă în baza Raportului de Inspecție fiscală, au fost stabilite pentru obligațiile bugetare mai sus prezentate numai dobânzi și penalități în suma totală de lei, pentru perioada de după deschiderea procedurii de faliment și până la data întocmirii raportului de inspecție fiscală, fără a se indica temeiul de drept, alcătuit pe surse astfel:

impozit pe veniturile microîntreprinderilor = dobânzi în suma de ... lei și penalități aferente în suma de lei .

TVA = dobânzi în suma de ... lei și penalități aferente în suma de lei.

Fondul special pentru solidaritate cu persoanele cu handicap = dobânzi în suma de lei și penalități aferente în suma de lei.

În drept, potrivit dispozițiilor art. 83 alin.(1) din OG 92/2003 rep. la data de 26.09.2005, privind Codul de procedură fiscală : " (1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 79 alin. (2) și art. 83 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri."

Art. 107 alin.(1) și (2) din același act normativ precizează :

" (1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor

(2) Daca, ca urmare a inspecției, se modifica baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului."

Art.108 alin.3 din același act normativ precizează: " Titlul de creanță este actul prin care se stabilește ori se individualizează creanța fiscală , întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite potrivit legii."

Prin HG 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG 92/2003, art.108 alin.3 mai sus menționat este completat cu dispozițiile pct.107.1, potrivit cărora "Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii;
b) declarația fiscală, angajamentul de plată, documentul întocmit de platitor prin care acesta declară obligațiile fiscale, în cazul în care acestea se stabilesc de către platitor, potrivit legii;

c) decizia prin care se stabilește ori se individualizează suma de plată, pentru creanțele fiscale accesorii, reprezentând dobânzi ori penalități de întârziere, stabilite de organele competente; [...]"

Art.2 din Ordinul 1109/2004 privind aprobarea formularului - Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală - precizează : " [...] **Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală revine organelor de inspecție fiscală care au efectuat inspecția fiscală** "

Potrivit pct. 1 și 2 din ANEXA 2 din actul normativ susmenționat **formularul**

" Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, **reprezintă actul administrativ emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare de către inspecția fiscală.**

(2) Se va completa ca urmare a finalizării inspecției fiscale sau parțiale cu Raportul de Inspecție fiscală ori ca urmare a constatării de obligații fiscale suplimentare ori accesorii la acestea."

Din coroborarea textelor de lege anterior menționate se reține că inspecția fiscală finalizată printr-un Raport de inspecție fiscală are ca obiectiv stabilirea de obligații bugetare suplimentare ori accesorii aferente acestora, iar obligația emiterii Deciziei de impunere emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală, ce reprezintă titlul de creanță, revine organelor de inspecție fiscală, numai pentru debitele suplimentare ori accesoriile aferente acestora.

Având în vedere situația de fapt ori de drept prezentată pentru acest capăt de cerere, organele de soluționare a contestației rețin că prin decizia de impunere a obligațiilor suplimentare, organele de inspecție fiscală pe lângă accesoriile aferente debitelor suplimentare au stabilit și accesorii aferente obligațiilor fiscale din evidența agentului economic, măsura care contravine dispozițiilor legale, sus menționate.

În consecința stabilirea dobânzilor ori penalităților aferente debitelor din evidența prin decizia de impunere pentru debitele suplimentare este contrară dispozițiilor legale, iar excepția necompetenței materiale de a dispune în sarcina contribuabilului obligații de plată în alt mod decât cel prevăzut expres de lege, este absolută.

Luând în considerare faptul că în speța supusă soluționării dobânzile ori penalitățile aferente obligațiilor bugetare evidențiate de agentul economic au fost stabilite fără a se menționa temeiul de drept, organele de soluționare rețin că necesară desființarea parțială a Deciziei de impunere din 2004 și refacerea acesteia în conformitate cu considerentele reținute în cuprinsul soluției astfel pronunțate .

Având în vedere cele prezentate, organele de soluționare, urmează să aplice dispozițiile art.186 alin.3 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată la data de 26.09.2005, care prevede :

" 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 " .

În consecința, organele de soluționare se vor pronunța în sensul desființării parțiale a Deciziei de impunere din 2004 respectiv pentru suma de ... lei reprezentând accesorii aferente obligațiilor fiscale evidențiate de petenta oi nedeclarate oi refacerea acesteia în conformitate cu prevederile legale .

3. Referitor la suma de ... lei reprezentând accesorii calculate prin decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.../2004:

În fapt, în evidența contabilă, respectiv în balanțele de verificare întocmite pentru semestrul I oi II ale anului 2002, existente la dosarul contestației, contestatoarea a evidențiat în semestrul II al anului 2002, **urmatoarele obligații bugetare:**

CAS angajator lei
CAS angajat lei
Fond oomaj angajator lei
Fond oomaj angajat lei
CASS angajator	... lei
CASS angajat lei

Prin decizia de impunere emisă în baza Raportului de Inspecție fiscală, au fost stabilite pentru obligațiile bugetare mai sus prezentate dobânzi oi penalități pentru perioada de după deschiderea procedurii de faliment oi până la data încheierii raportului de inspecție fiscală în suma totală de lei, alcatuită pe surse astfel:

CAS angajator = dobânzi în suma de ... lei oi penalități aferente în suma de ... lei.

CAS angajat = dobânzi în suma de ... lei oi penalități aferente în suma de lei, precum oi penalități stopaj la sursa în suma de ... lei.

Fond oomaj angajator = dobânzi în suma de lei oi penalități aferente în suma de lei.

Fond oomaj angajat = dobânzi în suma de lei oi penalități aferente în suma de lei, precum oi penalități de stopaj la sursa în suma de lei.

CASS angajator = dobânzi în suma de lei oi penalități aferente în suma de ... lei.

CASS angajat = dobânzi în suma de lei oi penalități aferente în suma de lei, precum oi penalități stopaj la sursa în suma de lei.

În drept, potrivit dispozițiilor art. 83 alin.(1) din OG 92/2003 rep. la data de 26.09.2005, privind Codul de procedură fiscală : " (1) Impozitele, taxele, contribuțiile oi alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 79 alin. (2) oi art. 83 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri."

Potrivit art.39 alin.(1) din OG 83/2003 privind reglementarea unor măsuri în materie financiară fiscală,

*" (1) Debitorii platitori de contribuții sociale, persoane juridice oi persoane fizice care au calitatea de angajator sau entitățile asimilate angajatorului, sunt obligați sa întocmească pe propria răspundere oi sa depună, până la 15 februarie 2004 la unitățile subordonate Ministerului Finanțelor Publice la care sunt înregistrați ca platitori de impozite oi taxe, **declarații-inventar privind contribuțiile sociale în sold la 31 decembrie 2003 oi neachitate până la 31 ianuarie 2004, inclusiv accesoriile aferente, pe ani fiscali.**"*

Din actele oi documentele existente la dosarul fiscal al societății, a rezultat ca potrivit prevederilor legale de mai sus, contestatoarea a depus declarații inventar **în anul 2004**, privind le restante la finele anului 2003 oi neachitate până la 31.01.2004 inclusiv: CAS angajator; CAS angajat; Fond oomaj angajator; Fond oomaj angajat; CASS angajator oi CASS angajat.

Declarațiile inventar nu cuprind însă oi accesoriile aferente obligațiilor declarate la aceste contribuții.

În raport de dispozițiile art. 83 alin.(1) lit a) din OG 92/2003 rep. la data de 26.09.2005, privind Codul de procedură fiscală coroborate cu cele ale art.39 alin.(1) din OG 83/2003 privind reglementarea unor măsuri în materie financiară fiscală, se reține ca declarația inventar reprezintă titlu de creanță pentru accesoriile aferente contribuțiilor sociale înscrise în aceasta.

Având în vedere ca urmarea inspecției fiscale efectuate organele de control au constatat ca

termenele legale, acestea în mod corect au stabilit dobânzi oi penalități de întârziere aferente acestora.

Totodata având în vedere ca potrivit dispozițiilor art.39 alin.(1) din OG 86/2003 invocat anterior, petenta nu a declarat pentru contribuțiile sociale, accesoriile aferente înscrise în declarație inventar, se reține ca în mod legal a stabilit ca accesoriile în suma de 11.853.226 lei aferente CAS angajator; CAS angajat; Fond oomaj angajator; Fond oomaj angajat; CASS angajator oi CASS angajat, reprezintă debit suplimentar, însciindu-le în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală.

Mai mult decât atât, prin contestația formulată asociației oi administratorii contestatoarei contestă numai dobânzile oi penalitățile de întârziere, fără a contesta oi debitele care au stat la baza calculării acestora, care în acest fel sunt recunoscute de către petenta.

Având în vedere ca stabilirea de dobânzi oi penalități reprezintă o masură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept "accesorium sequitur principale", cu atât mai mult contestația la acest capăt de cerere apare ca neîntemeiată.

4. În ceea ce privește susținerea petentei potrivit careia nu este de acord cu mențiunea organelor de inspecție fiscală făcută la capitolul IV din Raportul de inspecție fiscală, organele de soluționare rețin următoarele aspecte:

În fapt, prin Raportul de inspecție fiscală la capitolul IV organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Control Fiscal au afirmat că, capitalul social subscris este de ... lei din care lei este nevarsat.

În bilanțele de verificare întocmite la finele semestrelor I oi II, în soldul final creditor al contului 1011 (capital subscris nevarsat) este înscrisă suma de lei, iar în soldul final creditor al contului 1012 (capital subscris varsat) este înscrisă suma de ... lei.

Mențiunea contestată, nu are vreo influență fiscală stabilită de organele de inspecție fiscală care nu au stabilit vreo obligație de plată în acest sens în sarcina contestatoarei.

În drept, art. 179 alin.1 lit a oi alin.2 din OG 92/2003 republicată la data 26.09. 2005, privind Codul de procedura fiscală prevede:

" (1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum oi a titlurilor de creanță privind datoria vamală se soluționează după cum urmează :

a) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum oi accesorii ale acestora al caror quantum este sub 500.000 lei RON, se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal sau, după caz, de către organul fiscal stabilit la art.33 alin.3 [...].

(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente".

Art.86 din același act normativ precizează: " Sunt asimilate deciziilor de impunere oi următoarele acte administrative fiscale:

a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată oi deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții oi alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;

d) procesele verbale prevăzute la art.138 alin. 6 oi art.165 alin.2 " (din același act normativ)

Aoa cum reiese din dispozițiile legale anterior prezentate, legiuitorul a stabilit o competență de soluționare a contestațiilor în cadrul aceleiași direcții a finanțelor publice teritoriale, diferită, în funcție de natura actului administrativ fiscal atacat.

În situația în care acest act este o decizie de impunere, un act asimilat acesteia aoa cum apare definit la art. 86 din OG 92/2003 republicată, privind Codul de procedura fiscală, competența de soluționare aparține unor organe special constituite la nivelul direcției teritoriale, aoa cum apar definite la art. 179 alin. 1 lit.a din același act normativ.

În situația în care se contestă un act, care îmbracă caracteristicile unui act administrativ fiscal potrivit legii oi nu intra în categoria celor anterior menționate, legiuitorul a stabilit ca este competent să soluționeze contestația formulată împotriva acestuia, însuși organul fiscal care l-a

Aoa fiind, organele fiscale emitente ale actului administrativ atacat, au competența materiala conferita prin lege, de a se investi cu soluționarea contestației privitor la acest capat de cerere.

Având în vedere prevederile legale menționate, contestația privind acest capat de cerere va fi înaintata Structurii de Administrare Fiscala - Activitatea de Control Fiscal, spre a se pronunța asupra acesteia.

Asupra contestației formulate de contestatoare serviciul juridic din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Vâlcea opiniaza :

“Dispozițiile art.45 din Legea 64/1995 nu sunt incidente în cauza întrucât contestatoarea a desfaourast activitate dupa data trecerii la faliment, iar dobânzile oi penalitațiile calculate dupa data deschiderii procedurii de faliment sunt aferente debitelor înregistrate dupa data trecerii la faliment. [...]

Pentru aceste motive propunem respingerea contestației formulata de contestatoare “ .

Pentru considerentele aratate mai sus oi în temeiul prevederilor art. 175 alin.(1); art. 179 alin.(1) lit.a) ; art. 180 oi art.181 din OG 92/2003, republicata la data de 26.09.2005, privind Codul de procedura fiscala se :

D E C I D E

Art.1. Respingerea contestației formulate de **SC X SRL-**, ca neântemeiata, **pentru suma de ... lei (... lei RON)** reprezentând dobânzi oi penalitați de întârziere.

Art.2. Desființarea parțiala a a deciziei de impunere pentru suma de ... lei (... lei RON) reprezentând accesorii aferente obligațiilor fiscale evidențiate de petenta oi refacerea acesteia în conformitate cu prevederile legale .

Art. 3. Transmiterea contestației **formulate de SC X SRL**, pentru capatul de cerere privind mențiunea din capitolul IV al Raportului de inspecție fiscala, Structurii de Administrare Fiscala - Activitatea de Control Fiscal, organ competent sa o soluționeze potrivit art. 179 alin.2 din OG 92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala.

Decizia este definitiva în sistemul cailor administrative de atac oi poate fi atacata la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR EXECUTIV,
Ec. Gheorghe Gogârnoiu**