

La o societate agricola a fost initiata inspectia fiscala ca urmare a deschiderii procedurii reorganizarii judiciare conform Legii nr. 64/1995, perioada supusa verificarii fiind diferita pentru impozitele, taxele si contributiile verificate, in functie de perioada verificata prin actele de control anterioare. Organele de inspectie au calculat accesorii aferente debitelor existente in evidenta organului fiscal teritorial, dobanzi si penalitati ce au fost incluse atat in raportul de inspectie fiscala cat si in decizia de impunere privind obligatiile suplimentare, si au stabilit diferente de plata fata de obligatiile declarate de contribuabili aferente impozitului pe venitul microintreprinderilor si taxei pe valoarea adaugata, cu accesoriile aferente, sume regasite de asemenea in raportul de inspectie fiscala si in decizia de impunere. In anexa nr. 4 la Raportul de inspectie, in care este prezentata "Situatia TVA in perioada 01.08.2003 – 30.09.2004", au fost incluse atat sumele declarate de societate in perioada verificata, reprezentand TVA de rambursat, cat si diferentele de taxa colectata si deductibila stabilite cu ocazia inspectiei, in vederea determinarii "TVA cumulat la control". Astfel, la control s-a stabilit ca la 31.12.2003 si la 31.03.2004 societatea are T.V.A. de plata, pentru celelalte perioade stabilindu-se sume negative ale taxei pe valoarea adaugata. Pentru aceste diferente de plata la taxa pe valoarea adaugata stabilite in anexa nr. 4, in anexa nr. 5 s-au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.

Petenta contesta accesoriile aferente impozitelor, taxelor si contributiilor, stabilite prin Decizia din 07.12.2004, motivand urmatoarele:

- plata obligatiilor fiscale stabilite prin procesul verbal anterior au fost achitate prin compensare din T.V.A. de rambursat la acea data;
- desi ultima verificare a fost facuta pana la 31.01.2002, la prezentul control verificarea s-a efectuat de la 1 octombrie 1999 pana la zi (30.09.2004);
- societatea avea T.V.A. de rambursat si totusi pentru T.V.A. de plata stabilita la control s-au calculat dobanzi si penalitati de intarziere;

1. Referitor la dobanzile si penalitatile de intarziere aferente debitelor declarate si existente in evidenta societatii,

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice se poate pronunta pe fond asupra acestor accesorii, in conditiile in care acestea reprezinta dobanzi si penalitati de intarziere aferente unor obligatii de plata la bugetul general consolidat declarate si existente in evidenta societatii.

In drept,

Referitor la efectuarea inspectiei fiscale

Articolul 91 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care reglementeaza obiectul si functiile inspectiei fiscale, la alin. (1) stipuleaza "**Inspectia fiscala are ca obiect** verificarea bazelor de impunere, a legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabili, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, **stabilirea diferentelor obligatiilor de plata, precum si a accesoriilor aferente acestora**".

Potrivit art. 106 "Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale" din aceeasi ordonanta,

“(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris, in care se vor prezenta constatările inspectiei, din punct de vedere faptic si legal.

(2) Daca, ca urmare a inspectiei, se modifica baza de impunere, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. In cazul in care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi comunicat in scris contribuabilului.”

Prin O.M.F.P. nr. 1.109/2004 s-a aprobat formularul “Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala”, care se completeaza conform Instructiunilor prevazute in anexa nr. 2 si se utilizeaza conform Caracteristicilor prevazute in anexa nr. 3. Astfel, Instructiunile de completare a formularului “Decizie de impunere” precizeaza:

“1. **"Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala" reprezinta actul administrativ emis de organele de inspectie fiscala in aplicarea prevederilor legale privind stabilirea obligatiilor fiscale suplimentare de catre inspectia fiscala.**

2. Se va completa ca urmare a finalizarii unei inspectii fiscale generale sau partiale cu "Raport de inspectie fiscala" si ca urmare a constatarii de obligatii fiscale suplimentare si accesorii la acestea.

3. In cazul in care nu se constata diferente de impozite, taxe sau contributii suplimentare, nu se va intocmi "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala".

[...]

5. Informatiile din continutul "Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala" se vor completa dupa cum urmeaza:

[...]

b) rubrica "Datele privind creanta fiscala" se va completa pentru fiecare obligatie stabilita suplimentar cu informatii referitoare la denumirea obligatiei fiscale, perioada la care aceasta se refera, baza impozabila stabilita suplimentar, impozitul, taxa, contributia stabilita suplimentar sau obligatiile fiscale accesorii, precum si codul de cont bugetar unde acestea urmeaza a fi achitate;

c) rubrica "Motivele de fapt": se va prezenta detaliat si in clar modul in care contribuabilul a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influenta fiscala o operatiune patrimoniala, cu precizarea consecintei fiscale;

d) rubrica "Temeiul de drept": se va prezenta detaliat si clar incadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului sau a altor elemente prevazute de lege.

Informatiile prevazute la lit. b), c) si d) se vor completa pentru fiecare impozit, taxa sau contributie pentru care s-au constatat diferente de obligatii fiscale si accesorii ale acestora.”

Art. 182 alin (5) din O.G. nr. 92/2003 republicata precizeaza referitor la solutionarea contestatiei:

“Organul de solutionare competent se va pronunta mai intai asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar cand se constata ca acestea sunt intemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.”

Fata de motivele de fapt si de drept invocate, retinem ca potrivit art. 91 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 republicata, **organele de inspectie fiscala au atributia de a calcula diferente de obligatii fiscale si accesoriile aferente acestor**

diferente. Totusi, organele de inspectie au calculat dobanzi si penalitati si la sumele declarate de societate, pe care le-au in scris in Raportul de inspectie si in Decizia de impunere impreuna cu obligatiile fiscale suplimentare.

Organul de solutionare a contestatiilor ridica din oficiu exceptia necompetentei organului care a incheiat actul atacat in ceea ce priveste calcularea accesoriilor aferente debitelor existente in evidenta societatii si declarate la organul fiscal, si constata ca aceasta exceptie este intemeiata avand in vedere faptul ca inspectia fiscala are ca obiect numai calcularea de accesorii aferente diferentelor obligatiilor de plata. Astfel, se va admite pe aceasta exceptie de fond contestatia petentei pentru suma reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente debitelor declarate si existente in evidenta societatii, fara a se mai proceda la analiza pe fond a cauzei, urmand ca acestea sa fie calculate potrivit reglementarilor aplicabile din O.G. nr. 92/2003, republicata, de organul fiscal competent.

2. Referitor la dobanzile si penalitatile de intarziere aferente debitelor stabilite suplimentar cu ocazia inspectiei fiscale

Prin cauza supusa solutionarii Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca societatea datoreaza accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere, in conditiile in care acestea reprezinta dobanzi si penalitati de intarziere aferente obligatiilor stabilite suplimentar la control, necontestate.

In drept,

O.G. nr. 92/2003, republicata reglementeaza la art. 114 – 120 calcularea dobanzilor si penalitatilor de intarziere, precizand ca pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere.

Fata de motivele de fapt si de drept prezentate anterior retinem ca pentru neachitarea la termenele legale a obligatiilor de plata la bugetul general consolidat societatea datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere. **Organele de inspectie** au constatat ca aceste diferente de plata nu au fost achitate, motiv pentru care **au calculat in mod legal accesorii aferente diferentelor de plata stabilite cu ocazia inspectiei fiscale la impozitul pe veniturile microintreprinderilor si la taxa pe valoarea adaugata.**

Motivatia petentei referitoare la faptul ca in perioada pentru care i s-au calculat accesorii aferente TVA era in situatie de rambursare nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat nu este reala, deoarece **organele de inspectie au calculat accesorii pentru perioadele in care**, prin influentarea taxei de rambursat declarate de societate cu diferentele stabilite la control, **s-au obtinut sume reprezentand taxa pe valoarea adaugata de plata.**

Retinem de asemenea ca **societatea nu a contestat diferentele stabilite de organele de inspectie reprezentand impozit pe veniturile microintreprinderilor si taxa pe valoarea adaugata.** Sumele reprezentand **dobanzi si penalitati de intarziere** aferente acestor diferente de obligatii reprezinta masura accesorie a debitului, conform principiului "accesorium sequitur principale". **Intrucat in sarcina petentei a fost retinut intreg debitul de natura**

diferentelor la impozitul pe veniturile microintreprinderilor si la taxa pe valoarea adaugata prin necontestarea acestuia, societatea datoreaza si dobanzile si penalitatile aferente, urmand a se respinge contestatia pentru aceste sume.