

DECIZIA nr. 12 din 09.01.2012 privind solutionarea
contestatiei formulata de **SC ABC SRL**,
cu sediul in str., sector y, Bucuresti,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.2011

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr.2011 de catre Administratia Finantelor Publice sector y cu privire la contestatia formulata de SC ABC SRL inregistrata sub nr.2011.

Obiectul contestatiei il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F1/2011, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. F2/2011 si comunicata sub semnatura in data de2011 prin care s-au stabilit in sarcina societatii obligatii fiscale totale de **T lei** reprezentand:

- T1 lei TVA stabilita suplimentar de plata;
- T2 lei accesorii aferente TVA.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC ABC SRL.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector y au efectuat inspectia fiscala partiala la SC ABC SRL, pentru a proceda la verificarea taxei pe valoarea adaugata pentru perioada 21.09.2007-31.12.2010 pentru solutionarea decontului de TVA cu sold negativ si optiune de rambursare nr./25.01.2011.

Constatarile inspectiei au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. F2/2011, iar in baza acestora a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F1/2011, prin care s-a stabilit o diferenta suplimentara de TVA in suma de T1 lei, ceea ce a condus la respingerea la rambursare a TVA in suma de R lei si la stabilirea unei diferente de TVA de plata in suma de P lei si a accesoriiilor aferente TVA in suma de T2 lei.

II. Prin contestatia formulata SC ABC SRL solicita anularea deciziei de impunere nr. F1/2011 sustinand ca organele fiscale au retinut concluzii

eronate in baza carora au concluzionat ca TVA aferenta achizitiei unui apartament nu este in scopul realizarii de operatiuni taxabile si au ajustat dreptul de deducere.

Societatea nu a achizitionat apartamentul cu titlu de locuinta personala sau de locuinta de serviciu, iar in contractul de vanzare-cumparare nu este nicio mentiune in acest sens, retinerea organelor fiscale fiind in mod evident neintemeiata. Obiectul de activitate al societatii este de cumparare si vanzare bunuri imobiliare proprii, iar titulatura de locuinta ar putea fi atribuita apartamentului doar dupa inchiriere si strict privit din prisma chiriei. Constatatarea potrivit careia la adresa la care se afla imobilul societatea nu figureaza cu sediu sau punct de lucru reprezinta chiar un argument in plus in legatura cu faptul ca imobilul respectiv este destinat inchirierii.

Intentia societatii de a inchiria un spatiu nu poate fi dovedita strict cu documentele pretinse, dar nesolicitate de organele fiscale. In sensul sustinerii faptului ca s-a incercat inchirierea imobilului sunt postarile pe site-ul agentiei imobiliare A, precum si pe site-urile de specialitate, cum sunt imobiliare.ro sau in programe de specialitate - Argus, dovedite cu documentele atasate contestatiei.

De asemenea, intentia societatii de a utiliza bunul pentru operatiuni taxabile cu drept de deducere este dovedita prin prezentarea notificarii prevazute de art. 141 alin. (3) din Codul fiscal, organele fiscale refuzand efectiv sa tina cont de aceasta notificare, cu ignorarea completa a prevederilor pct. 38 alin. (3) din Normele de aplicare a Codului fiscal.

Faptul ca societatea nu a inchiriat imobilul reprezinta o chestiune strict intemeiata pe situatia economica nefavorabila, dar niciun text legal nu impieteaza asupra solicitarii societatii de a-i fi rambursata TVA.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile societatii contestatare, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

3.1. Referitor la TVA in suma de T1 lei

Cauza supusa solutionarii este daca societatea poate beneficia de dreptul de deducere pentru un apartament achizitionat in luna mai 2009, in conditiile in care nu a prezentat nicio dovada obiectiva din care sa reiasa ca a intentionat sa utilizeze apartamentul in scopul realizarii de operatiuni taxabile.

In fapt, SC ABC SRL a achizitionat in data de 08.05.2009 un apartament in Voluntari, jud. Ilfov, pentru care a achitat avansuri in anul 2007 in regim de taxare inversa si in anul 2008 si diferenta finala de pret in baza facturii nr. 56/20.05.2009.

Acest apartament nu a fost nici vandut, nici inchiriat in regim de taxare, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au procedat la ajustarea taxei deductibile conform prevederilor art. 149 alin. (4) pct. 1 si pct. 2 din Codul fiscal.

In cuprinsul raportului de inspectie fiscala nr. F2/2011 organele fiscale au precizat ca apartamentul are destinatia de locuinta si nu figureaza ca sediu social sau punct de lucru si ca societatea nu si-a demonstrat intentia de a inchiria sau vinde apartamentul si nu a prezentat contracte cu agentii imobiliare, anunturi in presa etc., iar notificarea privind optiunea de taxare a inchirierilor depusa de societate in timpul inspectiei fiscale nu a fost luata in considerare deoarece societatea nu a obtinut venituri taxabile.

In baza constatarilor din raport si a prevederilor art. 141 alin. (2) lit. e) si f) si alin. (3), art. 145 alin. (2) lit. a) si art. 149 alin. (4) lit. a) pct. 1 si pct. 2 din Codul fiscal a fost emisa decizia de impunere nr. F1/2011, prin care s-a stabilit o diferenta suplimentara de TVA in suma de T1 lei, ceea ce a condus la respingerea la rambursare a TVA in suma de R lei si la stabilirea unei diferente de TVA de plata in suma de P lei si a accesoriilor aferente TVA in suma de T2 lei.

In drept, potrivit art. 141, art. 145 si art. 149 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 141. - (2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:

e) arendarea, concesiunea, închirierea și leasingul de bunuri imobile, cu următoarele excepții: [...]

f) livrarea de construcții/părți de construcții și a terenurilor pe care sunt construite, precum și a oricăror altor terenuri. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea de construcții noi, de părți de construcții noi sau de terenuri construite [...].

(3) Orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea operațiilor prevăzute la alin. (2) lit. e) și f), în condițiile stabilite prin norme".

"Art. 145. - (1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile; [...].

(4) In conditiile stabilite prin norme se acorda dreptul de deducere a taxei pentru achizitiile efectuate de o persoana impozabila inainte de inregistrarea acesteia in scopuri de TVA, conform art. 153."

"Art. 149. - (4) Ajustarea taxei deductibile prevazute la alin. (1) lit. d) se efectueaza:

a) in situatia in care bunul de capital este folosit de persoana impozabila:

1. integral sau partial, pentru alte scopuri decat activitatile economice;

2. pentru realizarea de operatiuni care nu dau drept de deducere a taxei;

3. pentru realizarea de operatiuni care dau drept de deducere a taxei intr-o masura diferita fata de deducerea initiala;

b) in cazurile in care apar modificari ale elementelor folosite la calculul taxei deduse;

c) in situatia in care un bun de capital al carui drept de deducere a fost integral sau partial limitat face obiectul oricarei operatiuni pentru care taxa este deductibila. In cazul unei livrari de bunuri, valoarea suplimentara a taxei de dedus se limiteaza la valoarea taxei colectate pentru livrarea bunului respectiv;

d) in situatia in care bunul de capital isi inceteaza existenta, cu exceptia cazurilor in care se dovedeste ca respectivul bun de capital a facut obiectul unei livrari sau unei livrari catre sine pentru care taxa este deductibila."

Conform pct. 45 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare:

"(1) In sensul art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, **orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa din momentul in care aceasta persoana intentioneaza sa desfasoare o activitate economica**, cu conditia sa nu se depaseasca perioada prevazuta la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal. **Intentia persoanei trebuie evaluata in baza elementelor obiective, cum ar fi faptul ca aceasta incepe sa angajeze costuri si/sau sa faca investitii pregatitoare necesare initierii acestei activitati economice.** Deducerea se exercita prin inscrierea taxei deductibile in decontul de taxa prevazut la art. 156² din Codul fiscal, depus dupa inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal.

(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevazut la alin. (1) trebuie indeplinite urmatoarele cerinte:

a) bunurile respective urmeaza a fi utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere;

b) persoana impozabila trebuie sa detina o factura sau un alt document legal aprobat prin care sa justifice suma taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor achizitionate.

c) sa nu depaseasca perioada prevazuta la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal".

Referitor la deductibilitatea TVA aferenta achizitiilor in raport de intentia persoanelor impozabile de a desfasura activitati economice supuse taxei, se retin urmatoarele:

1. Potrivit art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

"La stabilirea sumei unui impozit sau unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei".

Rezulta ca art. 11 alin. (1) din Codul fiscal consacra, la nivel de lege, *principiul prevalentei economicului asupra juridicului*, al realitatii economice, in baza caruia **autoritatile fiscale au dreptul** sa analizeze orice operatiune (tranzactie) nu numai din punct de vedere juridic, ci si din punct de vedere al

scopului economic urmarit de contribuabil. In acest spirit, o tranzactie normala din punct de vedere juridic, poate sa nu fie luata in considerare sau sa fie reincadrata din punct de vedere economic, in scopul aplicarii legii fiscale.

Astfel, din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, reglementarile fiscale permit, in circumstante anume determinate, deducerea acesteia *chiar si in situatia in care o persoana impozabila nu a fost inca inregistrata in scopuri de taxa*, cu conditia ca persoana in cauza sa-si dovedeasca intentia de a desfasura o activitate economica ce presupune realizarea de operatiuni taxabile, iar investitiile pregatitoare sunt necesare initierii acestei activitati economice. *A fortiori, o persoana impozabila deja inregistrata in scopuri de TVA, are dreptul la deducere in aceeasi masura in care intentia de a desfasura activitatea economica generatoare de operatiuni taxabile este sustinuta de dovezi obiective, din care rezulta ca achizitiile sunt destinate a fi utilizate in folosul tranzactiilor impozabile viitoare.*

2. In acelasi sens pledeaza si dispozitiile art. 153 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

"Art. 153. - (1) Persoana impozabila care este stabilita in Romania, conform art. 125¹ alin. (2) lit. b), **si realizeaza sau intentioneaza sa realizeze o activitate economica ce implica operatiuni taxabile** si/sau scutite de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA la organul fiscal competent, dupa cum urmeaza: [...]".

Aceste prevederi se coroboreaza cu prevederile pct. 66 alin. (2) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, care stabilesc ca:

"In aplicarea art. 153 alin. (1) din Codul fiscal, **activitatea economica se considera ca fiind inceputa din momentul in care o persoana intentioneaza sa efectueze o astfel de activitate.** Intentia persoanei trebuie apreciata in baza elementelor obiective, de exemplu, faptul ca aceasta **incepe sa angajeze costuri si/sau sa faca investitii pregatitoare necesare initierii unei activitati economice**".

3. Totodata, jurisprudenta Curtii Europene de Justitie recunoaste statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata.

Astfel, in hotararea data in cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeana de Justitie a subliniat ca distinctia dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA si demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerenta in functionarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotarare), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guverneaza demonstrarea acestui drept dupa ce acesta a fost exercitat de catre persoana impozabila (paragr. 26 din hotarare). In acest sens, legislatia comunitara **da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru**

supravegherea exercitarii dreptului de deducere a TVA, in special modul in care persoanele impozabile urmeaza sa isi stabileasca acest drept (paragr. 29 din aceeași hotarare).

La paragr. 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa se face trimitere la paragr. 23 si 24 din cazul C-110/94 Inzo si paragr. 24 din cazul C-268/83 Rompelman, unde Curtea a stabilit ca **este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii** si art. 4 din Directiva a VI-a (in prezent, Directiva 112/2006/CE) nu impiedica **autoritatile fiscale sa solicite dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a persoanei in cauza de a desfasura activitate economica dand nastere la operatiuni taxabile**. In cazurile de frauda sau de abuz, in care, de exemplu, persoana implicata, sub pretextul intentiei de a desfasura o anumita activitate economica, de fapt cu intentia de a obtine bunuri proprii pentru care se poate obtine o deducere, autoritatea fiscala poate cere replata sumelor retroactiv pe baza faptului ca acele deduceri au fost efectuate pe declaratii false.

4. In sfarsit, principiul **prevalentei substantei** asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislatia comunitara, care se aplica in concordanta cu celelalte principii recunoscute de legislatia si jurisprudenta comunitara, printre care principiul **luptei impotriva** fraudei, a evaziunii fiscale si a **eventualelor abuzuri**. Din acest motiv legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA a achizitiilor de indeplinirea cumulativa, pe langa conditiile de forma (inclusiv conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege), a conditiei de fond esentiale, aceea ca achizitiile pentru care se solicita deducerea sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

*Prin urmare, conform dispozitiilor legale precitate, persoanele impozabile au dreptul sa-si deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii numai daca sunt indeplinite **doua conditii cumulative**, si anume: achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere. In aceste conditii, pentru a dovedi ca bunurile achizitionate sunt utilizate, intr-adevar, in folosul operatiunii taxabile, persoana impozabila este obligata nu numai sa detina factura in care este inscrisa taxa pe valoarea adaugata deductibila, ci **sa si demonstreze ca bunurile au fost utilizate efectiv in folosul operatiunilor taxabile respective**.*

*Totodata, din jurisprudenta comunitara reiese ca justificarea (demonstrarea) exercitarii dreptului de deducere **nu presupune obtinerea efectiva de venituri din operatiuni taxabile**, activitatea economica fiind considerata ca inceputa inca din momentul in care persoana impozabila **intentioneaza** sa desfasoare o astfel de activitate, ceea ce implica faptul ca persoana respectiva sa prezinte **dovezi (obiective) care sa-i sustina intentia (subiectiva) de a desfasura activitati cu drept de deducere, care trebuie***

apreciate prin prisma angajarii costurilor si investitiilor pregatitoare inerente initierii activitatii.

In speta, SC ABC SRL a achizitionat in data de 08.05.2009 un apartament compus din hol, bucatarie, camera de zi, bai si doua dormitoare, impreuna cu boxa si loc de parcare, pentru care si-a dedus TVA in suma de 189.860 lei (inclusiv prin taxare inversa).

Prin contestatia formulata SC ABC SRL sustine ca a achizitionat apartamentul in scopul desfasurarii unor operatiuni taxabile, insa doar conjunctura economica nefavorabila a determinat nedesfasurarea unor asemenea activitati prin inchiriere, pentru care a depus optiunea de taxare prin notificarea nr.2011.

Din documentele existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

- sustinerea societatii ca intentia sa de a desfasura activitati economice care dau nastere la activitati taxabile este mai mult dovedita prin obiectul principal de activitate al societatii constand in „cumpararea si vanzarea de bunuri imobiliare proprii” (cod CAEN 7012) si prin achizitia apartamentului este vadit neintemeiata, **cata vreme o parte insemnata a operatiunilor imobiliare (vanzari/inchirieri de constructii, cu exceptiile de rigoare) este supusa regimului de scutire directa, prin efectul legii;** or, din nota explicativa data data2011 a reprezentantului societatii reiese ca pentru apartamentul in cauza exista atat optiunea inchirierii, cat si optiunea vanzarii, ambele operatiuni scutite fara drept de deducere;

- ca atare, **din punct de vedere al TVA, este obligatia persoanei impozabile de a dovedi ca, intr-adevar, achizitiile pe care le face sunt destinate exclusiv unor operatiuni taxabile, care dau dreptul la deducerea integrala a taxei achitate in amonte;** cum singura investitie pregatitoare realizata de societatea contestatoare a constat in achizitia apartamentului, aceasta trebuie sa demonstreze autoritatilor fiscale, cu dovezi obiective, ca intentioneaza sa utilizeze apartamentul exclusiv in scopuri taxabile, pentru a beneficia de exercitarea imediata si integrala a dreptului de deducere aferent achizitiei respective;

- observatiile contestatoarei cu privire la retinerile eronate ale organelor fiscale in raport de destinatia de locuinta a apartamentului nu prezinta nicio relevanta in cauza si, oricum, sunt neintemeiate in raport cu descrierea compunerii apartamentului realizata prin contractul de vanzare-cumparare;

- din raportul de inspectie fiscala (pg. 5 din 7) reiese ca notificarea nr.2011 prin care societatea a optat pentru taxarea inchirierii apartamentului incepand cu data de 20.05.2009 nu a fost luata in considerare de organele de control intrucat **societatea nu a realizat nicio inchiriere si nu a obtinut venituri taxabile pana la data inspectiei;**

- **aceasta notificare nu poate fi considerata dovada obiectiva in lipsa existentei operatiunii de inchiriere** intrucat ea emana de la insasi societatea contestatoare si nu face decat sa consemneze in scris si sa aduca la cunostinta autoritatilor fiscale intentia subiectiva a societatii de a inchiria apartamentul in

regim de taxare, astfel ca aceasta reprezinta, in fapt, doar o simpla declaratie de intentii; or, **caracterul obiectiv al dovezilor, presupune ca acestea sa fie emise si/sau intocmite in raport cu terte persoane astfel incat sa depaseasca caracterul "pro causa" al inscrisurilor emane exclusiv de societatea contestatoare si prezentate in sustinerea cauzei si sa ateste fapte care s-au produs in realitate in sensul initierii efective a demersurilor in vederea materializarii intentiei exprimate** de contestatoare;

- mai mult, notificarea invocata **poate fi anulata oricand** conform prevederilor pct. 38 alin. (7) din Normele metodologice date in aplicarea art. 141 alin. (3) din Codul fiscal, **fara sa produca astfel niciun efect din punct de vedere al taxarii operatiunilor, in conditiile in care contestatoarea nu a realizat nicio operatiune de inchiriere;**

- in acest sens, se retine ca dupa momentul achizitiei apartamentului, **contestatoarea nu a prezentat nicio dovada obiectiva din care sa reiasa ca a incercat, intr-adevar, sa inchirieze apartamentul;**

- documentele invocate de societate si anexate contestatiei nu pot fi retinute ca „dovezi obiective” asa cum pretinde societatea, in conditiile in care:

a) studiul de piata (prezentat incomplet) realizat de agentia imobiliara A vizand nivelul chiriilor in zona este realizat pentru nevoile unui beneficiar persoana fizica si vizeaza perioada 01.09.2009-14.11.2009;

b) lista cu anunturile cu apartamente de inchiriat in zona H conform programului Argus este anexa la studiul de piata anterior precizat;

c) documentele invocate ca reprezentand „postari pe site-ul agentiei imobiliare A, precum si pe site-urile de specialitate, cum sunt imobiliare.ro” sunt **doar file editate in fisiere de date si nu extrageri din site-urile invocate si nu dovedesc ca apartamentul societatii a fost postat pe site-urile invocate, cata vreme nu sunt insotite de contracte, facturi si documente de plata din care sa reiasa ca societatea contestatoare a contractat societatile care opereaza site-urile respective si a publicat anunturi de inchiriere pentru apartamentul in cauza.** De asemenea, din simpla citire a „postarii” pe site-ul imobiliare.ro rezulta ca pretul de 750 euro nu este insotit de mentiunea „plus TVA”, ca in cazul celorlalte anunturi de inchiriere supuse TVA, precum si ca se percepe un comision de 50% din pretul chiriei/luna, fara ca societatea sa prezinte contractul incheiat cu agentia imobiliara prin care s-a in voit la cedarea unui asemenea comision din pretul inchirierii.

Totodata, desi reprezentantul societatii a declarat ca apartamentul a fost achizitionat inclusiv in scop de revanzare, in sustinerea contestatiei nu a fost prezentata nicio dovada obiectiva din care sa reiasa ca societatea a intentionat sa vanda in regim de taxare apartamentul respectiv.

In raport de cele anterior prezentate se retine ca SC ABC SRL nu a prezentat nicio dovada obiectiva din care sa reiasa ca, intr-adevar, a incercat sa utilizeze apartamentul in scopul realizarii de operatiuni taxabile, contestatia societatii urmand a fi respinsa ca neintemeiata si nesustinuta de dovezi obiective in ceea ce priveste TVA in suma de T1 lei.

3.2. Referitor la accesoriile aferente TVA in suma de T2 lei

Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza accesoriile aferente TVA, in conditiile in care in sarcina sa s-au retinut ca fiind datoraa diferenta suplimentara stabilita prin decizia de impunere contestata.

In fapt, prin decizia de impunere nr. F1/2011 SC ABC SRL fost obligata la plata unor majorari, dobanzi si penalitati de intarziere in suma totala de T2 lei, calculate incepand cu data de 25.01.2008 si pana la data de2011.

In drept, potrivit art. 119 si art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Art. 119. - (1) **Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere**".

"Art. 120. - (1) **Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere**, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) **Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale** rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorarile de intarziere se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care sa stabilit diferenta si pana la data stingerii acesteia inclusiv".

Ulterior, incepand cu data de 1 iulie 2010 majorarile de intarziere au fost inlocuite cu "dobanzi" si "penalitati" de intarziere, in conformitate cu prevederile art. 119, art. 120 si art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 119. - (1) **Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere**".

"Art. 120. - (1) **Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere**, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) **Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale** rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobanzile se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care sa stabilit diferenta si pana la data stingerii acesteia inclusiv".

"Art. 120¹. - (1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o **penalitate de intarziere** datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalitatii de intarziere se stabileste astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlocuiește obligația de plată a dobânzilor".

Având în vedere cele reținute anterior prin prezenta decizie, potrivit cărora SC ABC SRL datorează diferența suplimentară de TVA, rezultă că aceasta datorează și accesoriile aferente, în virtutea principiului de drept *accessorium sequitur principalae*, motiv pentru contestatia urmează a fi respinsă ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 11 alin. (1), art. 145 alin. (2) lit. a), art. 149 alin. (4) lit. a) și art. 153 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 66 alin. (2) din Normele metodologice date în aplicarea Titlului VI din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare și art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) și alin. (2), art. 120¹ și art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare

DECIDE:

Respinge contestatia SC ABC SRL formulată împotriva deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. F1/2011, emisă de organele de inspectie fiscală din cadrul Administrației Finanelor Publice sector y pentru diferența suplimentară de TVA și accesorii aferente în sumă de respinsă la rambursare în sumă totală de T lei.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.