

DECIZIA nr. 761 din 16.10.2015 privind
solutionarea contestatiei formulata de **RB**,
cu domiciliul în str. Bucuresti,
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. xxx/2015

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr., inregistrata sub nr. xxx/2015 de catre Administratia Sector q a Finantelor Publice cu privire la contestatia formulata de RB prin SPARL in baza imputernicirii avocatale nr.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. nrc/2015 il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. dimp/2015, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. rifx/2015 și comunicată sub semnătură în data de2015 prin care s-a stabilit in sarcina contribuabilului obligatii fiscale în sumă de **TSC lei** reprezentând:

- D lei diferență de TVA stabilită suplimentar de plată;
- M lei dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- P lei penalități de întârziere 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 Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de domnul RB.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea contestatiei.

I. Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Sector q a Finantelor Publice au procedat la reverificarea situatiiei fiscale a contribuabilului RB – persoana fizică înregistrată în scop de TVA pentru TVA aferentă perioadei 01.01.2009-28.02.2013 în baza deciziei de reverificare nr. drev/2014, comunicată contribuabilului în data de 11.06.2014.

Constatările în urma reverificării au fost consemnate în raportul de inspectie fiscală nr. rifx/2015, în baza căruia a fost emisă decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. dimp/2015 prin care organele fiscale au stabilit în

sarcina domnului RB obligații fiscale în cuantum total de TSC lei reprezentând diferența suplimentară de TVA de plată în sumă de D lei, dobânzi (majorări) de întârziere aferente în sumă de M lei și penalități de întârziere aferente în sumă de P lei.

II. Prin contestația formulată și înregistrată sub nr. nrc/2015 domnul RB solicită anularea integrală a deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală arătând că organele de inspecție fiscală și-au bazat constatările pe aspecte legate exclusiv de furnizorii FZ1 SRL, FZ2 SRL, Tehnoconstruct Vila SRL, FZ3 SRL și FZ4 SRL și de achizițiile acestora.

Contribuabilul susține că refuzul dreptului de deducere pentru achiziții încalcă legislația comunitară și națională, în condițiile în care situațiile de lucrări prezentate susțin realitatea serviciilor, probată și prin verificarea la fața locului a proiectelor rezidențiale derulate. Principiile fundamentale de drept european – neutralității TVA, proporționalității și eficacității – sunt încălcate întrucât un contribuabil nu poate fi penalizat pentru fapte de comportament fiscal inadecvat săvârșite de terțe persoane aflate pe lanțul comercial, fapte pe care nu le-a cunoscut, nu avea cum să le cunoască și erau cu mult în afara sferei sale de control, așa cum rezultă și din jurisprudența CJUE din mai multe cauze (C-285/11 Bonik Eood, C-324/11 Gabor Toth, C-80/11 Mahagenben Kft și C-142/11 Peter David). În plus, jurisprudența invocată de organele de inspecție fiscală nu susține în niciun fel decizia acestora de a refuza dreptul de deducere a TVA.

Domnul RB susține că organele de inspecție fiscală au pus în sarcina sa obligații de verificare a comportamentului furnizorilor ce cad exclusiv în sarcina organelor fiscale, iar la data prezentei toți furnizorii direcți dețin coduri de TVA valabile și desfășoară în continuare activități, unele chiar în cadrul proiectelor comune. Nu există nicio probă că furnizorii reali ar fi alții decât cei declarați, organele fiscale neefectuând nicio verificare în vederea identificării adevăratelor societăți comerciale prestatoare de servicii.

Totodată, se susține că organele fiscale ignoră documentele justificative prezentate de contribuabil și prevederile art. 64 din Codul de procedură fiscală, caracterul real al lucrărilor de construcții executate fiind dovedit cu contracte, facturi în original, situații de lucrări și procese-verbale de recepție, semnate și de dirigintele de șantier și reprezentanții primăriei.

Punctual, contribuabilul învederează următoarele în susținerea contestației:

- lucrările de construcții au fost doar parțial subcontractate de furnizori, dar organele fiscale au extins neregulile constatate la subcontractorii la toate lucrările executate de furnizori;

- afirmațiile echipei de control cu privire la lipsa angajaților în cazul a doi furnizori sunt eronate, așa cum rezultă din informațiile din aplicația Revisal, ignorate de organele fiscale cu prilejul discuției finale;

- neprezentarea statelor de plată nu poate conduce automat la concluzia lipsei salariilor, ci poate însemna neîndeplinirea de către furnizori a obligației de a întocmi aceste documente, iar pentru nedeclararea unor lucrători se aplică decizia din Cauza C-324/11 Gabor Toth;

- prin abordarea lor, organele de inspecție fiscală validează abuzurile inspectorilor antifraudă din procesul-verbal nr. 598/14.05.2014, care se bazează exclusiv pe neregulile constatate în amonte la nivelul furnizorilor antementionați sau la nivelul partenerilor comerciali ai acestora;

- răspunsul organelor de inspecție fiscală la punctul de vedere al contribuabilului nu este adecvat în raport de argumentele și documentația aduse și, oricum, chiar urmând logica eronată a organelor fiscale, contribuabilul nu poate fi ținut răspunzător pentru întrocimirea deficitară ori eronată a documentației de către societăți cu care nu a avut relație comercială directă;

- pentru servicii legislația nu prevede o listă comprehensivă de documente care să fie considerată completă și suficientă pentru deducerea TVA, iar solicitările și concluziile organelor fiscale în ceea ce privește această documentație sunt subiective și nerezonabile.

De asemenea, domnul RB invocă nelegalitatea deciziei de reverificare nr. drev/2014 în raport de dispozițiile art. 105¹ din Codul de procedură fiscală dar, la solicitarea organului de soluționare a contestației, cu adresa înregistrată sub nr. precizează că decizia de reverificare nu face obiectul contestației.

Prin adresa înregistrată sub nr. contestatorul învederează faptul că totalul dobânzilor de întârziere înscris în decizia de impunere (M lei) este diferit de totalul dobânzilor de întârziere calculat în anexa nr. 4 la raportul de inspecție fiscală (H lei), diferența de P lei fiind chiar cuantumul penalităților de întârziere, adăugat eronat și la dobânzi.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile contribuabilului, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se retin următoarele:

3.1. Referitor la TVA în sumă de D lei

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii se poate investi cu analiza pe fond a contestatiei, in conditiile in care pentru aspectele constatate in urma inspectiei fiscale si care fac obiectul contestatiei a fost sesizat Parchetul de pe langa Inalta Curte de Casație și Justiție – Direcția de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism.

În fapt, prin decizia de reverificare nr. drev/2014, comunicată contribuabilului sub semnătură organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Sector q a Finanțelor Publice au decis reverificarea domnului RB –

persoana fizică înregistrată în scop de TVA pentru TVA aferentă perioadei 01.01.2009-28.02.2013.

Constatările în urma reverificării au fost consemnate în raportul de inspecție fiscală nr. rifx/2015, în baza căruia a fost emisă decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. dimp/2015 prin care organele fiscale au stabilit în sarcina domnului RB o diferență suplimentară de TVA în sumă de D lei pentru servicii în domeniul construcțiilor achiziționate de la furnizorii FZ1 SRL (D1 lei), FZ2 SRL (D2 lei), FZ3 SRL (D3 lei) și FZ4 SRL (D4 lei).

Organele de inspecție fiscală au constatat că acești furnizori nu au făcut dovada prin documente a realității achizițiilor de servicii, astfel încât nu s-a putut determina obiectiv dacă achizițiile înregistrate sunt reale, nu s-au putut stabili adevăratele societăți prestatoare de servicii și nici calitatea impozabilă a acestora, iar răspunderea pentru corecta întocmire a documentelor justificative este solidară, incubând atât furnizorii, cât și cumpărătorul/beneficiarul conform art. 6 alin. (2) din Legea nr. 82/1991.

Pornind de la documentele prezentate de contribuabil, considerate ca fiind insuficiente pentru a demonstra realitatea prestărilor de servicii, organele de inspecție fiscală au solicitat efectuarea de controale încrucișate la furnizori, în urma cărora s-a constatat că societățile comerciale care au subcontractat lucrările de construcții nu au prezentat situații de lucrări, că nu pentru toate lucrările executate au fost întocmite procese-verbale de recepție, simpla prezentare a facturilor neasigurând exercitarea netulburată a dreptului de deducere a TVA. În urma controalelor încrucișate nu s-a putut stabili cu exactitate pentru care obiective au fost prestate serviciile de către salariații angajați ai furnizorilor pentru care s-au întocmit aceste controale, având în vedere că aceștia au contractate execuția și a altor obiective decât cele ale contribuabilului verificat.

Sub nr.2015, înregistrată la Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – Direcția de Investigare a Infraacțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism în data de2015 organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Sector q a Finanțelor Publice au formulat sesizare penală referitoare la RB și administratorii furnizorilor FZ1 SRL, FZ2 SRL, FZ3 SRL și FZ4 SRL (la care se adaugă furnizorul FZ5 SRL din constatările inspecției fiscale pentru perioada fiscală următoare), în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infraacțiunilor prevăzute și pedepsite de art. 8 alin. (1) și alin. (2) și art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale și a art. 7 alin. (1) din Legea nr. 39/2003 privind prevenirea și combaterea criminalității organizate.

În motivarea sesizării organele de inspecție fiscală reiau constatările din raportul de inspecție fiscală nr. rifx/2015, pe care-l anexează

împreună cu decizia de impunere nr. dimp/2015 și procesele-verbale de control încrucișat încheiate la furnizorii FZ1 SRL, FZ2 SRL și FZ3 SRL.

În drept, conform art. 214 "Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă" alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 214. - (1) **Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:**

a) **organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor savarsirii unei infracțiuni a carei constatare ar avea o înraurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă;**

b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecări".

Din sesizarea penală nr.2015 rezultă că organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Sector q a Finanțelor Publice au considerat că, în urma verificărilor încrucișate la furnizorii FZ1 SRL, FZ2 SRL, FZ3 SRL și FZ4 SRL și la subcontractorii acestora, nu se poate certifica realitatea tranzacțiilor dintre furnizori și subcontractori și, implicit, pe lanțul tranzacțional, dacă prestările de servicii facturate către contribuabilul RB sunt reale, motiv pentru care au solicitat începerea cercetărilor în vederea constatării **existenței ori inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute la art. 8 și art. 9 din Legea nr. 241/2005** pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările ulterioare:

"Art. 8. - (1) Constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la 3 ani la 10 ani și interzicerea unor drepturi **stabilirea cu rea-credință de către contribuabil a impozitelor**, taxelor sau contribuțiilor, **având ca rezultat obținerea, fără drept, a unor sume de bani cu titlu de rambursări sau restituiri de la bugetul general consolidat ori compensări datorate bugetului general consolidat.**

(2) Constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la 5 ani la 15 ani și interzicerea unor drepturi **asocierea** în vederea săvârșirii faptei prevăzute la alin. (1).

(3) Tentativa faptelor prevăzute la alin. (1) și (2) se pedepsește".

"Art. 9. - (1) **Constituie infracțiuni de evaziune fiscală** și se pedepsesc cu închisoare de la 2 ani la 8 ani și interzicerea unor drepturi următoarele fapte săvârșite în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale:

[...]

c) **evidențierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la bază operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive; [...]**".

În materia taxei pe valoarea adăugată, potrivit art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

”Art. 145. - (2) **Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor**, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

b) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;[...].”

În raport de speța ce face obiectul contestației se reține că organele de inspecție fiscală **nu i-au acordat contribuabilului RB, persoană impozabilă înregistrată în scop de TVA drept de deducere a TVA în sumă de D lei pentru achiziții de servicii în domeniul construcțiilor achiziționate de la furnizorii FZ1 SRL (D1 lei), FZ2 SRL (D2 lei), FZ3 SRL (D3 lei) și FZ4 SRL (D4 lei) pe motiv că nu s-a putut determina, obiectiv, dacă serviciile facturate de acești furnizori sunt reale ori nu, în condițiile în care o persoană impozabilă poate beneficia de dreptul de deducere numai pentru achiziții reale, efective, singurele susceptibile de a fi utilizate în folosul unor operațiuni reale.**

Potrivit Codului de procedură penală, cercetarea penală reprezintă activitatea specifică desfășurată de organele de urmărire penală, având drept scop strângerea probelor necesare cu privire la existența infracțiunilor, la identificarea făptașilor și la stabilirea răspunderii acestora, pentru a se constata dacă este sau nu cazul să se dispună trimiterea în judecată. Aspectele rezultate din cercetarea penală pot avea o înrâurire hotărâtoare și asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă, între ele existând o **strânsă interdependentă**, având în vedere că **în speță se ridică problema stabilirii realității achizițiilor de servicii realizate de persoana impozabilă RB de la furnizorii FZ1 SRL, FZ2 SRL, FZ3 SRL și FZ4 SRL, nominalizați în sesizarea penală împreună cu contribuabilul contestator** ca fiind asociați în scopul de a obține, fără drept, rambursarea unor sume cu titlu de TVA de la bugetul de stat.

Se reține că orice artificiu care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând conținut economic, va fi ignorat și situația anterioară artificiei respectiv va fi restabilită (CEJ – Cauza 255/2002 Halifax & alții).

Practica judiciară a calificat operațiunile fictive ca fiind operațiuni care “constau în disimularea realității prin crearea aparenței existenței unei operațiuni care în fapt nu există. În acest sens, operațiunea fictivă poate să conșteie, printre altele, și în cheltuieli care nu au existat în realitate sau care sunt mai mari decât cele reale ori cheltuieli pentru care nu există documente justificative, dar care sunt înregistrate în documentele legale. [...] Înregistrarea operațiunilor fictive se poate realiza, fie prin întocmirea de documente justificative privind o operațiune fictivă, urmată de înscrierea în documentele legale a documentului justificativ întocmit care cuprinde o operațiune fictivă, fie prin

înscrierea în documentele legale a unei operațiuni fictive pentru care nu există document justificativ”, astfel cum se precizează în considerentele Deciziei penale nr. 272 din 28 ianuarie 2013, pronunțată în recurs de Înalta Curte de Casație și Justiție, descriere care se circumscrie speței.

Totodată, se reține că prin Decizia nr. 72/1996 Curtea Constituțională a României a reținut ca nu trebuie ignorate nici prevederile art. 22 alin. (1) din Codul de procedura penală [devenit art. 28 alin. (1) din Legea nr. 135/2010 privind Codul de procedura civilă] potrivit cărora *“hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile, cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia”*.

Referitor la procedura administrativă, în Decizia nr. 95/2011 Curtea Constituțională reiterează ca *“În ceea ce privește posibilitatea organului de soluționare a contestației de a suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei, Curtea a reținut că adoptarea acestei măsuri este condiționată de înrăurirea hotărâtoare pe care o are constatarea de către organele competente a elementelor constitutive ale unei infracțiuni asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă. Or, într-o atare situație este firesc ca procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva actelor administrative fiscale să fie suspendată fie până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”*.

Rezultă că prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, tinând seama că Administrația Sector q a Finanțelor Publice a înaintat sesizarea penală nr.2015 având la bază constatările din raportul de inspecție fiscală nr. rix/2015 și a proceselor-verbale de control încrucișat încheiate la furnizori, ce au stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. dimp/2015 contestată, astfel că decizia privind suspendarea soluționării cauzei se impune pentru a preintampina soluții contradictorii cu privire la aceeași situație și aceeași persoană. *A proceda astfel și a soluționa pe fond cauza ar însemna ignorarea cercetărilor întreprinse de organele de urmărire penală efectuate în cauză în ceea ce privește realitatea prestațiilor pentru care contribuabilul contestator și-a dedus TVA, aspect ce face și obiectul contestației, fapt ce ar fi putea conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă, care ar determina afectarea prestigiului justiției și a ordinii publice, cu consecințele ce ar putea decurge dintr-o atare situație.*

Având în vedere cele de mai sus, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații nu se poate investi cu analiza pe fond a contestației, procedura administrativă urmând a fi reluate în conformitate cu dispozițiile art. 214 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, și modificările și completările ulterioare care stipulează:

“Art. 214. – (3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea

termenului stabilit de organul de solutionare competent potrivit alin. (2), indiferent daca motivul care a determinat suspendarea a incetat sau nu".

De asemenea, conform pct. 10.1 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin Ordinul presedintelui A.NA.F. nr. 2.906/2014:

"10.1. Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale. Dacă solicitarea de reluare a procedurii de soluționare aparține împuternicitului contestatorului, altul decât cel care a formulat contestația, acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform pct. 2.2-2.4".

Fata de cele anterior precizate se va suspenda solutionarea contestatiei formulate de contribuabilul RB pentru TVA deductibilă în sumă de D lei, procedura administrativa urmand a fi reluata in conformitate cu dispozitiile legale antecitate.

3.2. Referitor la accesoriile aferente TVA în sumă de M+P lei

Cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare a contestației se poate pronunța asupra accesoriilor stabilite de organele de inspecție fiscală, în condițiile în care acestea sunt aferente unui debit pentru care soluționarea contestației a fost suspendată, iar o parte din accesorii au fost eronat preluate în decizia de impunere în raport de accesorii calculate analitic în anexa la raportul de inspecție fiscală ce a stat la baza emiterii deciziei.

În fapt, prin decizia de impunere nr. dimp/2015 contribuabilul RB a fost obligat la plata accesoriilor în sumă de M+P lei aferente debitului în sumă de D lei pentru perioada 25.04.2011-20.03.2015, din care M lei dobânzi de întârziere și P lei penalități de întârziere.

Prin contestația formulată contribuabilul reclamă, pe lângă nedatorarea debitului și a accesoriilor aferente, și stabilirea eronată a majorărilor de întârziere în decizia de impunere în raport de calculul accesoriilor din anexa la raportul de inspecție fiscală.

În drept, conform art. 214 "Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă" alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 214. - (1) **Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci cand:**

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o inraurire hotaratoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa;[...]".

În privința accesoriilor aferente obligațiilor fiscale sunt incidente și prevederile art. 47 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 47. - (1) Actul administrativ fiscal poate fi modificat, anulat sau desființat în condițiile prezentului cod.

(2) *Anularea ori desființarea totală sau parțială, cu titlu irevocabil, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage anularea, desființarea ori modificarea atât a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale individualizate în actele administrative fiscale anulate ori desființate, cât și a actelor administrative fiscale subsecvente emise în baza actelor administrative fiscale anulate sau desființate, chiar dacă actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente au rămas definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare. În acest caz, organul fiscal emitent, din oficiu sau la cererea contribuabilului, va emite un nou act administrativ fiscal, prin care va desființa sau modifica în mod corespunzător actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente.*

(3) **Se anulează** ori se desființează, total sau **parțial**, chiar dacă împotriva acestora s-au exercitat sau nu căi de atac, **actele administrative fiscale prin care s-au stabilit, în mod eronat, creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale prin orice modalitate**".

În speță se reține faptul că organele de inspecție fiscală au stabilit prin decizia de impunere nr. dimp/2015 dobânzi de întârziere în sumă de M lei și penalități de întârziere în sumă de P lei (accesorii totale în sumă de M+P lei) aferente debitului în sumă de D lei.

La pg. 27/31 din raportul de inspecție fiscală nr. rifx/2015 organele fiscale menționează că "pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de D lei au fost calculate majorări de întârziere în sumă totală de H lei și penalități de întârziere în sumă totală de P lei", iar la pg. 31/31, în capitolul VI "sinteza constatărilor inspecției fiscale" este menționată suma de M lei ca obligații fiscale accesorii. În anexa nr. 4 – pg. 2 "Situția TVA" la raportul de inspecție fiscală sunt totalizate majorări/dobânzi de întârziere în sumă de H lei și penalități de întârziere în sumă de P lei.

La solicitarea organului de soluționare a contestației, prin adresa nr.2015 organele de inspecție fiscală precizează că "suma corectă a majorărilor de întârziere/dobânzilor este în valoare totală de H lei [...], în Decizia

de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspectoarea fiscală nr. dimp/2015 la pct. 3.1., rândul 2 eronat fiind înscrisă suma de M lei”.

Rezultă că majorările/dobânzile de întârziere au fost preluate eronat în decizia de impunere – titlul de creanță în materie fiscală în raport de cele calculate în anexa nr. 4 la raportul de inspecție fiscală, astfel că pentru diferența de M lei – H lei = P lei stabilită suplimentar în mod eronat (prin adiționarea sumei aferente penalităților la dobânzi) urmează a fi admisă contestația contribuabilului pentru această sumă.

În conformitate cu prevederile art. 216 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare se va anula decizia de impunere nr. dimp/2015 pentru suma de P lei stabilită cu titlu de dobânzi/majorări de întârziere.

În privința restului accesoriilor, având în vedere cele reținute la pct. 3.1 din prezenta decizie și ținând seama că accesoriile urmează soarta principalului în virtutea principiului de drept *accessorium sequitur principalae* se va suspenda soluționarea contestației și cu privire la accesoriile aferente debitului reprezentând TVA pentru suma de H lei dobânzi de întârziere și P lei penalități de întârziere.

Pentru considerentele aratate mai sus și în temeiul art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 47 alin. (3), art. 214 alin. (1) lit. a) și alin. (3), art. 216 alin. (2) și alin. (4) și pct. 10.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 2.906/2014

DECIDE

1. Suspendă în parte soluționarea contestației formulata de domnul RB împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectoarea fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. dimp/2015 emisă de Administrația Sector q a Finanțelor Publice cu privire la TVA în sumă de **D lei**, dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA în sumă de **H lei** și penalități de întârziere aferente TVA în sumă de **P lei**, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute în prezenta decizie.

2. Admite în parte contestația formulata de domnul RB cu privire la dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA în suma de **P lei** și anulează în parte decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectoarea fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. dimp/2015 emisă de Administrația Sector q a Finanțelor Publice pentru această sumă.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, iar pct. 2 poate fi contestat în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.