



**MINISTERUL FINANTELOR**  
**Agenția Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală Regională a**  
**Finanțelor Publice**



Directia Generală Regională  
a Finanțelor Publice - Galați

Str. Portului, nr. 163,  
Tel: 0236 46 04 86  
Fax: 0236 43 24 66

e-mail: registratura.dgrfp.gl@anaf.ro

**DECIZIE**

de soluționare a contestației formulata de  
**SC AAA SRL**

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice a fost sesizată de Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii cu adresa nr. .../....03.2018 înregistrată la registratura DGRFP sub nr. .../....03.2018, asupra contestației formulată de SC AAA SRL, CUI xxx împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .../....01.2018 respectiv a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr. .../....01.2018 emise de organul fiscal competent.

**Obiectul contestației privește suma totală de aaa lei**, reprezentând accesorii individualizate la plată prin următoarele acte administrativ fiscale:

- Decizia nr. .../....01.2018 prin care s-au stabilit penalități de nedeclarare în sumă de **bbb lei**;
- Decizia nr. .../....01.2018 prin care s-au stabilit dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de **ccc lei** în următoarea structură

Denumirea obligatiei fiscale	Dobânzi	Penalități de întârziere
------------------------------	---------	--------------------------

Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor		
Contribuția de asigurări sociale datorată de angajator		
Contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați		
Contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator		
Contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator		
Contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați		
Contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale		
Contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator		
Contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați		
Contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice		

Contestația SC AAA SRL a fost formulată de XXX Societate Profesională de Avocați cu Răspundere Limitată în baza împuternicirii avocațiale nr. .../... anexată în original la dosarul cauzei, fiind semnată olograf, în original de reprezentantul acesteia, având aplicată amprenta ștampilei cabinetului de avocatură, în conformitate cu prevederile art. 269 alin. (1), lit. e) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare.

**Analizând termenul de depunere a contestației** se constată că actele administrativ fiscale au fost confirmate de primire în data de **06.02.2018** iar contestația formulată a fost înaintată prin poștă în data de **22.02.2018** și înregistrată la registratura Administrației pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii sub nr. .../....02.2018, prin urmare, **contestația a fost depusă în termenul legal** prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de Procedură Fiscală, cu modificările ulterioare.

Constatând că sunt îndeplinite prevederile art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de Procedură Fiscală, cu modificările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice prin Serviciul soluționare contestații 1 este legal investită cu soluționarea contestației formulată de SC AAA SRL cu sediul în jud .

**I. SC AAA SRL formulează contestație împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr. .../....01.2018 respectiv a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii**

**reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .../....01.2018** și solicită admiterea contestației și anularea în totalitate a actelor administrativ fiscale atacate.

## CHESTIUNI PRELABILE

În perioada 24.11.2017 - 15.12.2017 Societatea a fost supusă unei inspecții fiscale având ca obiect verificarea unor elemente ale bazei de impozitare a impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor respectiv ale contribuțiilor sociale datorate. În urma acestei inspecții fiscale organele fiscale au emis raportul de inspecție fiscală nr.... din data de ....12.2017 (**„Raportul de Inspectie Fiscala”**) și decizia de impunere nr. .. din data de ....12.2017 (**„Decizia de Impunere”**), prin care au fost stabilite în sarcina Societății obligații principale de plată.

Astfel, echipa de inspecție fiscală a impus obligații suplimentare de plată în valoare de ... lei din care: (i) ... lei reprezentând CAS datorată de angajator; (ii) ... lei reprezentând CAS datorată de angajat; (iii) ... lei reprezentând contribuție pentru accidente de muncă; (iv) ... lei reprezentând contribuție somaj datorată de angajator; (v) ... lei reprezentând contribuție somaj datorată de angajat; (vi) ... lei reprezentând contribuția la fondul de garantare salarială; (vii) ... lei reprezentând CASS datorată de angajator; (viii) ... lei reprezentând CASS datorată de angajat; (ix) ... lei reprezentând contribuția pentru concedii și indemnizații; (x) ... lei reprezentând impozit pe veniturile din salarii.

Împotriva Deciziei de impunere și a RIF, Societatea a formulat și a depus contestație privind anularea în integralitate a obligațiilor fiscale stabilite suplimentar de plată în urma inspecției fiscale în sumă de ... lei.

În data de 06.02.2018 Societatea a recepționat două decizii privind obligații accesorii de plată, ambele cu același număr de înregistrare. Astfel, prima decizie este referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare („Decizia privind penalitățile de nedeclarare”), înregistrată cu nr. .. din data de ...01.2018 prin care au fost stabilite în sarcina Societății obligații de plată accesorii în sumă totală de bbb lei.

A doua decizie emisă este referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere („Decizia privind dobânzile și penalitățile de întârziere”), înregistrată cu același nr. ... din data de ...01.2018 prin care au fost stabilite în sarcina Societății obligații de plată accesorii în sumă totală de ccc lei, dintre care .. lei reprezentând dobânzi și ... lei reprezentând penalități de întârziere.

Așadar, având în vedere faptul că Societatea a formulat Contestație împotriva obligațiilor principale de plată stabilite prin Decizia de Impunere, în mod consecvent, prin prezenta, Societatea contestă Decizia privind penalitățile de nedeclarare și Decizia privind dobânzile și penalitățile de întârziere (**„Deciziile privind obligațiile accesorii”**) aferente obligațiilor fiscale stabilite suplimentar de plată prin Decizia de Impunere.

## MOTIVE DE FAPT ȘI DE DREPT

### **Organele fiscale au stabilit în mod nelegal penalități de nedeclarare**

În conformitate cu prevederile art. 1 pct. 34 din Codul de procedură fiscală penalitatea de nedeclarare este *„obligația fiscală accesorie reprezentând sancțiunea pentru nedeclararea sau declararea incorectă, în declarații de impunere, a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale;”*.

*În speță, opțiunea organelor fiscale de a emite Decizia privind penalitățile de nedeclarare este greu de înțeles, având în vedere că, în prezent, organele fiscale*

sanctionează Societatea pentru nedeclararea unor impozite, taxe, sau contribuții sociale, care nu au existat niciodată și care nu au fost plătite cu acest titlu.

Pentru contractele de muncă pe care le-a încheiat cu angajații săi, Societatea și-a îndeplinit toate obligațiile legale provenite din legislația în vigoare.

Prin Raportul de inspecție fiscală, organele fiscale au procedat la verificarea aplicării prevederilor Legii nr. 344/3006, atribuție legală a Inspecției Muncii, și nu a organelor fiscale. **Prin Decizia de Impunere a fost mărită baza impozabilă, prin retratarea diferenței dintre salariului minim pe economie din statul de detașare și salariul obținut în România ca venit salarial și aplicând toate obligațiile legale prevăzute de Codul Fiscal.**

Nu există nicio prevedere în Codul fiscal care să dispună că, într-o situație de detașare transnațională, organele fiscale pot mări fictiv baza de impunere pentru calculul impozitului pe veniturile din salarii și contribuțiilor sociale (salariul de baza) cu sume ce nu au fost acordate salariaților, până la concurența salariului minim din statul de detașare.

Mai mult decât atât, Decizia privind penalitățile de nedeclarare a fost în mod clar emisă fără a lua în considerare actele normative ce o instituie, în speță **Ordinul nr. 3834/2015** pentru aprobarea Procedurii privind stabilirea obligațiilor fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare.

La pct. 2 din procedura aprobată prin Ordinul anterior se prevede că: „Pentru obligațiile fiscale principale prevăzute la pct. 1, contribuabilul/plătitorul datorează o penalitate de nedeclarare, **fără a se mai calcula pentru acestea penalități de întârziere.**”.

Astfel, prin emiterea **Deciziei privind dobânzile și penalitățile de întârziere** organele fiscale arată că nu a existat o examinare a spetei, ci emiterea Deciziilor a fost făcută în mod arbitrar, fără a avea o bază legală. În contextul emiterii Deciziei privind dobânzile și penalitățile de întârziere este manifest evident că nu ar fi putut fi emisă Decizia privind penalitățile de nedeclarare.

### **Accesoriile urmeaza soarta principalului**

Având în vedere faptul că Societatea a formulat contestație cu privire la debitul principal stabilit prin Raportul de Inspecție Fiscală și prin Decizia de Impunere, respectiv a contestat în integralitate impunerea de obligații principale suplimentare în sumă totală de ... lei, obligații principale în baza cărora au fost emise obligații de nedeclarare de bbb lei și obligații reprezentând dobânzi în sumă de ... și penalități de întârziere în sumă de ... lei, se contestă și obligațiile de plată accesorii stabilite prin Decizia privind penalitățile de nedeclarare și Decizia privind dobânzile și penalitățile de întârziere. *Mutatis mutandis* investim organele de soluționare a contestației cu soluționarea prezentei contestații cu luarea în considerare motivele de fapt și de drept învederate în cuprinsul Contestației la RIF.

Astfel, motivele de fapt și de drept invocate în susținerea anulării impunerii cu privire la debitul principal trebuie avute în vedere și în soluționarea solicitării de anulare a accesoriilor aferente debitului principal. De asemenea, odată anulat debitul principal, accesoriile aferente acestuia, vor fi în mod evident anulate, neexistând niciun temei legal pentru menținerea acestora și ulterior anulării debitului.

În virtutea principiului *accessorium sequitur principale*, odată cu desființarea obligației principale de plată urmează, în mod natural, a se desființa și obligațiile accesorii de plată. În vederea sustinerii prezentei contestații, se atașează contestația formulată

împotriva Raportului de Inspecție Fiscală și Decizia de Impunere prin care a fost stabilită în sarcina Societății obligații fiscale suplimentare de plată.

În concret, având în vedere faptul că Societatea a contestat obligațiile de plată principale stabilite în sarcina sa, și obligațiile accesorii aferente obligațiilor principale sunt la rândul lor supuse contestației.

În acest context, având în vedere că obligațiile principale de plată stabilite în urma inspecției fiscale desfășurate de către organele de control rezultă din aplicarea eronată a prevederilor legale, se apreciază că este neîndoielnică anularea obligațiilor fiscale principale stabilite prin Decizia de Impunere și anularea obligațiilor accesorii cuprinse în Decizia privind penalitățile de nedeclarare și Decizia privind dobânzile și penalitățile de întârziere.

### **Organele fiscale nu fac dovada culpei Societatii**

Astfel cum rezultă din cele doua Decizii privind accesoriile, organele fiscale au stabilit în sarcina Societății obligația de a achita penalități în conformitate cu prevederile Codului de procedură fiscală:

- art. 1 pct. 33 - penalitatea de întârziere este „obligația fiscală accesorie reprezentând sancțiunea pentru neachitarea la scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale”;
- art. 1 pct. 34 - penalitatea de nedeclarare este „obligația fiscală accesorie reprezentând sancțiunea pentru nedeclararea sau declararea incorectă, în declarații de impunere, a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale”.

În opinia contestatoarei stabilirea de penalități este, în ambele forme, o sancțiune aferentă comiterii de către contribuabil a unei fapte prejudiciabile, respectiv nedeclararea, declararea incorectă sau neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale. Altfel spus, atât penalitățile de nedeclarare cât și penalitățile de întârziere sunt datorate în contextul stabilirii răspunderii civile a contribuabilului.

Prin urmare, pentru stabilirea de orice fel de penalități (pentru a angaja răspunderea civilă reparatorie), organele fiscale trebuie să demonstreze întrunirea tuturor elementelor constitutive ale răspunderii civile, respectiv prejudiciul, fapta ilicită pagubitoare, culpa făptuitorului și legătura de cauzalitate dintre faptă și prejudiciu.

Se apreciază că organele fiscale nu au făcut dovada culpei Societății, aceștia interpretând într-un mod extensiv, distorsionând prevederile legale în materie fiscală, de asemenea lărgind propria arie de apreciere în afara prevederilor de ordin fiscal, fiind vădit faptul că Societatea a acționat în limitele legale în ceea ce privește aspectele ce au făcut obiectul Contestației formulate de către Societate.

**II.A. Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .../....01.2018 emisă de Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii s-au stabilit în temeiul art. 98 lit. c) și art 173 alin. (5) din Legea nr. 207/ 2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, obligații fiscale accesorii contestate în sumă totală de ccc lei în următoarea structură:**

<b>Denumirea obligatiei fiscale</b>	<b>Dobânzi</b>	<b>Penalități de întârziere</b>
Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor		

Contribuția de asigurări sociale datorată de angajator		
Contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați		
Contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator		
Contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator		
Contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați		
Contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale		
Contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator		
Contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați		
Contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice		
TOTAL		

**II.B. Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr. .../...01.2018 emisă de Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii s-au stabilit în temeiul art. 98 lit. c) și art 181 din Legea nr. 207/ 2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pentru obligații fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect stabilite prin Decizia de impunere nr. .../...12.2017 penalități de nedeclarare în sumă totală de bbb lei**

**În referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. .../...03.2018, completat cu adresa nr. .../...04.2018, organul fiscal emitent al actelor administrativ fiscale contestate își menține constatările și propune respingerea contestației formulată de S.C. AAA S.R.L., și se face precizarea că în speță nu a fost întocmită sesizare penală.**

**III. Luând în considerare constatările organului fiscal, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:**

*În vederea soluționării contestației, prin adresa nr. .. din ...04.2018, s-a solicitat organului emitent al actelor administrativ fiscale contestate precizări suplimentare, respectiv completarea referatului cu propuneri de soluționare cu precizări referitoare la calcularea penalităților de nedeclarare. Administrația pentru Contribuabili*

*Mijlocii Constituită la nivelul Regiunii a transmis răspunsul la solicitare cu adresa nr. .../...04.2018, înregistrată la D.G.R.F.P. sub nr. .../...04.2018, în această situație, în temeiul dispozițiilor art. 77 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, termenul de soluționare s-a prelungit cu perioada cuprinsă între data solicitării și data primirii documentelor solicitate.*

**Referitor la suma de ccc lei, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere înscrise în decizia nr. .../...01.2018 lei, respectiv la suma de bbb lei, penalități de nedeclarare înscrise în decizia nr. .../...01.2018, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe dacă acestea au fost stabilite în mod legal în sarcina societății contestatoare.**

În speță, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .../...01.2018 au fost calculate accesorii pentru creanțele fiscale stabilite suplimentar de organul de control înscrise în decizia de impunere nr. .../...12.2017, de la scadența fiecărui debit și până la data ....01.2018 dobânzi în sumă de ... lei, iar pentru creanțele fiscale născute anterior datei de 01.01.2016 s-au calculat penalități de întârziere în sumă de .... lei.

Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr. .../...01.2018 au fost calculate pentru creanțele fiscale stabilite suplimentar prin decizia de impunere nr. .../...12.2017, născute ulterior datei de 01.01.2016 s-au calculat penalități de nedeclarare în sumă de bbb lei.

Prin acțiunea promovată în calea administrativă de atac se solicită anularea deciziilor de calcul accesorii menționate motivat de faptul că împotriva debitelor principale care au generat obligațiile fiscale care fac obiectul prezentei contestații a fost de asemenea formulată contestație.

Cu referire la Deciziile cu același nr. .../...01.2018, petenta solicită exonerarea de la plata sumelor obligațiilor fiscale accesorii în virtutea principiului de drept accesoriu urmează soarta principalului, astfel în condițiile în care nu sunt datorate debitele, nu sunt datorate nici accesoriile aferente.

Contestatoarea consideră că organul fiscal a calculat în mod nelegal și penalități de întârziere și penalități de nedeclarare fiind încălcate astfel prevederile OPANAF 3834/2015. De asemenea în contextul în care ambele forme reprezintă o sancțiune aferentă comiterii de către contribuabil de fapte prejudiciabile, în speță organele fiscale nu au făcut dovada culpei societății.

**În drept**, potrivit prevederilor art. 119-120 din OG nr. 92/2003, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare până la 31.12.2015) și art. 173-176 și art.181 din Legea nr. 207/2015 cu aplicabilitate din ianuarie 2016:

- *O.G. nr 92/2003*

*Art. 119 - Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere*

*(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.*

(2) Nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru sumele datorate cu titlu de amenzi de orice fel, obligații fiscale accesorii stabilite potrivit legii, cheltuieli de executare silită, cheltuieli judiciare, sumele confiscate, precum și sumele reprezentând echivalentul în lei al bunurilor și sumelor confiscate care nu sunt găsite la locul faptei.

(3) Dobânzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.

(4) Dobânzile și penalitățile de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu excepția situației prevăzute la art. 142 alin. (6).

#### Art. 120 - Dobânzi

(1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

#### Art. 120<sup>1</sup>\*) - Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește 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 înlătură obligația de plată a dobânzilor.

#### Art. 120<sup>1</sup>\*\*\*) - Penalități de întârziere

(1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2) - (6) sunt aplicabile în mod corespunzător.

(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.

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

\*) Art. 120<sup>1</sup> a fost introdus prin O.U.G. nr. 39/2010 de la data de 1 iulie 2010.



*\*\*) Modificările aduse articolului 120<sup>1</sup> prin O.U.G. nr. 50/2013 intră în vigoare la data de 1 iulie 2013 și se aplică obligațiilor de plată scadente după data de 1 iulie 2013. ( art. II din O.U.G. nr. 50/2013)*

- *Legea 207/2015*

*Art. 173 - Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere*

*(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.*

*(2) Nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru sumele datorate cu titlu de amenzi de orice fel, obligații fiscale accesorii stabilite potrivit legii, cheltuieli de executare silită, cheltuieli judiciare, sumele confiscate, precum și sumele reprezentând echivalentul în lei al bunurilor și sumelor confiscate care nu sunt găsite la locul faptei.*

*(3) Pentru diferențele de obligații fiscale stabilite prin declarații de impunere rectificative sau decizii de impunere, nu se datorează obligații fiscale accesorii pentru suma plătită în contul obligației fiscale principale, dacă, anterior stabilirii obligațiilor fiscale, debitorul a efectuat o plată, iar suma plătită nu a stins alte obligații. Aceste dispoziții sunt aplicabile și în situația în care debitorul a efectuat plata obligației fiscale, iar declarația de impunere a fost depusă ulterior efectuării plății.*

*(4) Dobânzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.*

*(5) Dobânzile și penalitățile de întârziere se stabilesc prin decizii, cu excepția situației prevăzute la art. 227 alin. (8).*

*(6) Dobânzile și penalitățile de întârziere pot fi actualizate anual, prin hotărâre a Guvernului, în funcție de evoluția ratei dobânzii de referință a Băncii Naționale a României.*

*Art. 174 - Dobânzi*

*(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.*

*(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia, inclusiv.*

*(3) În situația în care diferențele rezultate din corectarea declarațiilor de impunere sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite inițial, se datorează dobânzi pentru suma datorată după corectare ori modificare, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii acesteia, inclusiv.*

*(4) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:*

a) pentru creanțele fiscale stinse prin executare silită, până la data întocmirii procesului-verbal de distribuire, inclusiv. În cazul plății prețului în rate, dobânzile se calculează până la data întocmirii procesului-verbal de distribuire a avansului. Pentru suma rămasă de plată, dobânzile sunt datorate de către cumpărător;

b) pentru obligațiile fiscale datorate de către debitorul declarat insolubil care nu are venituri și bunuri urmăribile, până la data trecerii în evidența separată, potrivit prevederilor art. 265.

(5) Nivelul dobânzii este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.

#### Art. 176 - Penalități de întârziere

(1) Penalitățile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. Dispozițiile art. 174 alin. (2) - (4) și art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător.

(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,01% pentru fiecare zi de întârziere.

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

(4) Penalitatea de întârziere nu se aplică pentru obligațiile fiscale principale nedeclarate de contribuabil/plătitor și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere.

#### Art. 181 Penalitatea de nedeclarare în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central

(1) Pentru obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/plătitor și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere, contribuabilul/plătitorul datorează o penalitate de nedeclarare de 0,08% pe fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv, din obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/plătitor și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere.

(2) Penalitatea de nedeclarare stabilită potrivit alin. (1) se reduce, la cererea contribuabilului/plătitorului, cu 75%, dacă obligațiile fiscale principale stabilite prin decizie:

a) se sting prin plată sau compensare până la termenul prevăzut la art. 156 alin. (1);

b) sunt eșalonate la plată, în condițiile legii. În acest caz, reducerea se acordă la finalizarea eșalonării la plată.

(3) Penalitatea de nedeclarare prevăzută la alin. (1) se majorează cu 100% în cazul în care obligațiile fiscale principale au rezultat ca urmare a săvârșirii unor fapte de evaziune fiscală, constatate de organele judiciare, potrivit legii.

(4) Aplicarea penalității de nedeclarare prevăzute de prezentul articol nu înlătură obligația de plată a dobânzilor prevăzute de prezentul cod.

(5) Penalitatea de nedeclarare constituie venit al bugetului de stat.

(6) Organul fiscal nu stabilește penalitatea de nedeclarare prevăzută de prezentul articol dacă aceasta este mai mică de 50 lei.

(7) Penalitatea de nedeclarare nu se aplică dacă obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/plătitor și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere rezultă din aplicarea unor prevederi ale legislației fiscale de către contribuabil/plătitor, potrivit interpretării organului fiscal cuprinse în norme, instrucțiuni, circulare sau opinii comunicate contribuabilului/plătitorului de către organul fiscal central.

(8) Despre aplicarea penalității de nedeclarare potrivit alin. (1) sau, după caz, despre neaplicarea acesteia potrivit alin. (6) sau (7), se consemnează și se motivează în raportul de inspecție fiscală. Prevederile art. 130 alin. (5) și ale art. 131 alin. (2) sunt aplicabile în mod corespunzător.

(9) În situația în care obligațiile fiscale principale sunt stabilite de organul de inspecție fiscală ca urmare a nedepunerii declarației de impunere, se aplică numai penalitatea de nedeclarare, fără a se aplica sancțiunea contravențională pentru nedepunerea declarației.

(10) Procedura de aplicare a prezentului articol se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F.

- OPANAF nr. 3.834 din 29 decembrie 2015 pentru aprobarea Procedurii privind stabilirea obligațiilor fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare

ART. 3 Dispozițiile prezentei proceduri sunt aplicabile creanțelor fiscale născute după data de 1 ianuarie 2016.

CAP. I Procedura privind stabilirea obligațiilor fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare

1. În situația în care contribuabilul/plătitorul nu a declarat sau a declarat incorect obligațiile fiscale principale, acestea se stabilesc de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere.

2. Pentru obligațiile fiscale principale prevăzute la pct. 1, contribuabilul/plătitorul datorează o penalitate de nedeclarare, fără a se mai calcula pentru acestea penalități de întârziere. Stabilirea penalității de nedeclarare, potrivit prezentei proceduri, nu înlătură obligația de plată a dobânzilor prevăzute de lege.

Din prevederile legale anterior citate, rezultă că dacă un contribuabil nu își achită obligațiile de plată datorate bugetului general consolidat în termenul prevăzut de lege, acesta datorează dobânzi, calculate de la scadența obligației de plată constând în impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat și până la data stingerii acestora inclusiv, prin modalitățile prevăzute de lege.

Pentru creanțele fiscale stabilite suplimentar prin decizii de impunere, născute anterior datei de 01.01.2016 contribuabilii datorează penalități de întârziere

calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

De asemenea pentru creanțele fiscale născute după data de 1 ianuarie 2016 legiuitorul a instituit obligația achitării de penalități de nedeclarare de 0,08% pe fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv, din obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/plătitor și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere.

Cu referire la argumentele prezentate în susținerea contestației, se reține faptul că introducerea acțiunii în calea administrativă de atac nu suspendă efectele deciziei de impunere .../...12.2017 printre care și instituirea accesoriilor aferente obligațiilor fiscale stabilite suplimentar prin decizia menționată.

De altfel prin Decizia D.G.R.F.P. nr. ... din ...03.2018 a fost respinsă în totalitate contestația formulată de SC AAA SRL împotriva deciziei de impunere .../...12.2017 prin urmare argumentul petentei că anularea debitului atrage pe cale de consecință și anularea accesoriile aferente nu are fundament.

În ceea ce privește susținerea contestatoarei că organul fiscal a calculat eronat și penalități de întârziere și penalități de nedeclarare cu încălcarea prevederilor O.P.A.N.A.F. 3834/2015 se reține că analizând anexele la deciziile de calcul accesorii contestate, în corelație cu Situația privind impozitul pe venitul din salarii calculat suplimentar și al contribuțiilor sociale Anexa 8 la RIF, anexată de petentă la dosar, rezultă că pentru obligațiile fiscale stabilite suplimentar prin decizia nr. .../...12.2017 s-au calculat corect penalități de întârziere pentru obligațiile născute anterior datei de 01.01.2016, iar pentru obligațiile fiscale după această dată au fost calculate penalități de nedeclarare.

Cu referire la argumentul din acțiunea promovată în calea administrativă de atac potrivit căruia organul fiscal nu a făcut dovada culpei comiterii de fapte prejudiciabile, se reține că stabilirea obligațiilor fiscale care au generat aceste penalități (sanțiuni) a fost motivată în fapt și în drept în decizia de impunere nr. .../...12.2017 fiind menținute și de organul competent de soluționare în condițiile în care contestația formulată împotriva acestui act a fost respinsă ca neîntemeiată.

Se reține că argumentele prezentate în contestație se referă în principal la impunerea efectuată de organul de inspecție fiscală, care însă nu face obiectul prezentei analize prin urmare nu se vor reitera.

Având în vedere cele expuse mai sus, faptul că societatea nu contestă modul de calcul al obligațiilor fiscale accesorii sub aspectul cotelor, însumării produselor dintre baza de calcul și cotele aplicate se vor aplica prevederile art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu pct. 11.1 lit. a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015 care stipulează:

*„ Contestația poate fi respinsă ca:*

***a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat,***

și **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru suma totală de aaa lei, reprezentând **dobânzi – ... lei, penalități de întârziere – .. lei și penalități de nedeclarare - bbb lei.**

Pe cale de consecință, pentru considerentele arătate și în temeiul actelor normative în vigoare pentru speța în cauză, coroborate cu prevederile art. 273, art. 277 alin. (1) lit. a), alin. (3) și art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, **se**

**DECIDE:**

**Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC AAA SRL, CUI xxx, împotriva Deciziei nr. .../....01.2018 prin care s-au stabilit penalități de nedeclarare în sumă de bbb lei, respectiv a Deciziei nr. .../....01.2018 prin care s-au stabilit dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de .. lei, acte emise de Administrația pentru Contribuabili Mijlocii.**

În temeiul art. 273, alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, prezenta decizie de soluționare a contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, este obligatorie pentru organul fiscal emitent al actelor administrative fiscale contestate și poate fi atacată la instanța de contencios competentă, în condițiile legii, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL,