

D E C I Z I A nr.341/15.03.2017
privind soluționarea contestației formulate de
SC X SRL,
înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub
nr.TMR_DGR .../26.01.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată cu adresa nr.../18.01.2017 de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad - Serviciul Evidență Plătitori Persoane Juridice, asupra contestației formulate de **SC X SRL**, înregistrată la Registrul Comerțului sub nr.J02/... și cod de înregistrare fiscală ..., atribut fiscal RO, cu sediul în localitatea ..., județul Arad, înregistrată la A.J.F.P. Arad sub nr.ARG_REG .../11.01.2017 și nr. ARG_DEJ .../17.01.2017.

Contestația este formulată împotriva:

- 1. Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..../14.12.2016**, cu privire la suma de ... lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente Taxei pe valoarea adăugată
- 2. Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr..../14.12.2016**, cu privire la suma de ... lei reprezentând penalități de nedeclarare aferente Taxei pe valoarea adăugată, acte administrative fiscale emise de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad din cadrul D.G.R.F.P Timișoara, solicitând admiterea contestației și anularea deciziilor atacate.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.270 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în raport de data comunicării prin poștă a Deciziei nr.../14.12.2016, respectiv data de 03.01.2017 (potrivit confirmării de primire anexată la dosarul cauzei) și în raport de data înregistrării la A.J.F.P. Arad, respectiv data de 11.01.2017, așa cum reiese din ștampila Serviciului registratură aplicată pe contestația aflată în original la dosarul cauzei.

Contestația îndeplinește cerințele care privesc semnătura reprezentantului legal, domnul ..., în calitate de administrator, așa după cum prevede art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Prin contestația formulată, societatea contestatoare solicită admiterea contestației și anularea actului administrativ fiscal contestat, susținând că acesta este nelegal și neîntemeiat, pentru următoarele considerente:

Referitor la dobânzile și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, în sumă de ... lei

OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, temeiul legal invocat în baza căruia au fost calculate dobânzile de întârziere, era abrogată.

Conform Raportului de inspecție fiscală din data de 28.11.2016, organul de control a stabilit pentru perioada verificată suma de ... lei ca fiind TVA nedeductibilă aferentă perioadei trimestrelor I - III 2016.

Conform prevederilor art.301 alin.(l) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere.

Organul de control avea obligația legală ca la fiecare perioadă fiscală la care a stabilit o taxă pe valoarea adăugată nedeductibilă/suplimentară să scadă taxa pe valoarea adăugată pentru care societatea avea dreptul de deducere în perioada fiscală respectivă și doar în situația în care taxa pe valoarea adăugată stabilită nedeductibilă/suplimentară excede taxa pe valoarea adăugată deductibilă, rezultând o taxă pe valoarea adăugată de plată aferentă perioadei fiscale respective, să calculeze dobânzi de întârziere pentru această diferență.

În interpretarea dată de organul de control, societatea are pentru cele trei perioade fiscale ale anului 2016, atât taxă pe valoarea adăugată de rambursat, raportată în deconturile de TVA și acceptată de organul de control, cât și taxă pe valoarea adăugată de plată stabilită de organul de control, fără să se facă compensarea acestora și să se stabilească situației fiscale a perioadei, TVA de plată sau TVA de rambursat.

Referitor la penalitatea de nedeclarare aferentă taxei pe valoarea adăugată, în sumă de ... lei

Însăși termenul de obligații fiscale principale nu poate fi asociat situației de fapt. Societatea a declarat în cele trei perioade fiscale din anul 2016, creanțe față de bugetul de stat reprezentând taxă pe valoarea adăugată de rambursat și nu obligații fiscale așa cum prevede art.181 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală. Organul de control a diminuat creanțele fiscale ale societății față de bugetul de stat pentru cele trei perioade ale anului 2016, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată de rambursat, așa încât, pentru nicio perioadă fiscală nu a rezultat vreo obligație fiscală reprezentând taxă pe valoarea adăugată. Cu alte cuvinte, societatea nu se află în situația de a fi declarat incorect o obligație fiscală principală și în situația în care a declarat incorect o creanță fiscală.

De asemenea, petentul susține că stabilirea penalităților de nedeclarare s-a făcut cu încălcarea art.181 alin.(7) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în sensul că, taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, care constituie baza pentru calculul penalității de nedeclarare a fost considerată nedeductibilă prin interpretarea legislației fiscale, reiterând motivele pentru care organele de inspecție fiscală au respins dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată.

Invocând prevederile art.181 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu prevederile art.301 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, contestatorul arată că, pentru stabilirea obligației fiscale reale aferentă fiecărei perioade, din TVA stabilită ca nedeductibilă/suplimentară de organul de control, trimestrul I 2016 suma de ... lei, trimestrul II 2016 suma de ... lei și trimestrul III 2016 suma de ... lei, se scade taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă perioadei fiscale respective, trimestrul I 2016 suma de ... lei, trimestrul II 2016 suma de ... lei și trimestrul III 2016 suma de ... lei, așa încât rezultă taxa pe valoarea adăugată de rambursat aferentă fiecărei perioade, trimestrul I 2016 suma de ... lei, trimestrul II 2016 suma de ... lei și trimestrul III 2016 suma de ... lei.

În susținerea acestei interpretări, contestatorul reține modul de completare al Deciziei de impunere nr.F-AR ... care, la coloana nr.9 "TVA datorată stabilit suplimentar" are înscrisă suma de 0 lei.

Concluzionând, petentul consideră că dobânzile/penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată și penalitățile de nedeclarare pentru obligații fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizie de impunere, au fost incorect și nelegal stabilite, cu încălcarea prevederilor art.301 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal și prevederile art.181 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

II. Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..../14.12.2016, Dosar fiscal nr...., în temeiul prevederilor art.88 lit.c) și art.119 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad au stabilit în sarcina petentei SC X SRL obligații fiscale accesorii în sumă de totală de ... lei, constând în dobânzi și penalități de întârziere aferente Taxei pe valoarea adăugată, ca urmare a Deciziei de impunere nr.F-AR .../28.11.2016 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul A.J.F.P. Arad, prin care organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei SC X SRL obligații fiscale principale în sumă totală de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

Totodată, **prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr..../14.12.2016**, Dosar fiscal nr...., în temeiul prevederilor art.98 lit.c) și art.181 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad au stabilit în sarcina petentei SC X SRL obligații fiscale accesorii în sumă de totală de ... lei, constând în penalități de nedeclarare aferente Taxei pe valoarea adăugată, ca urmare a Deciziei de impunere nr.F-AR .../28.11.2016 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul A.J.F.P. Arad, prin care organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina

petentei SC X SRL obligații fiscale principale în sumă totală de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

III. Având în vedere susținerile societății contestatoare, constatările organelor fiscale, actele normative invocate și documentele existente la dosarul cauzei, se desprind următoarele aspecte:

Cauza supusă soluționării este legalitatea calculării în sarcina petentei SC X SRL a obligațiilor în sumă totală de ... lei reprezentând obligații fiscale accesorii aferente TVA stabilită suplimentar în sarcina petentei.

În fapt, pentru perioada 02.06.2015 - 30.09.2016, petenta SC X SRL a fost supusă inspecției fiscale ca urmare a depunerii decontului de TVA cu sumă negativă și opțiune de rambursare la luna septembrie 2016 în sumă de ... lei, decont înregistrat la organul fiscal sub nr.INTERNT-.../25.10.2016, concretizată în emiterea Raportului de inspecție fiscală nr.F-AR .../28.11.2016 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-AR .../28.11.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, comunicată petentei la data de 08.12.2016, conform semnăturii olografe a reprezentantului legal, confirmată cu amprenta ștampilei societății petente.

Prin Decizia de impunere nr.F-AR .../28.11.2016, din totalul TVA solicitată la rambursare, organele de inspecție fiscală au respins dreptul la rambursarea sumei de ... lei, TVA pentru care nu s-a justificat dreptul de rambursare.

La Decizia de impunere a fost anexată *“Situția privind termenul scadent aferent TVA respins la rambursare de către organele de inspecție fiscală la SC X SRL”*, Anexa nr.16, deoarece inspecția fiscală a stabilit că pentru TVA respinsă la rambursare, petenta datorează obligații fiscale accesorii.

Anexa nr.16 a fost de asemenea comunicată petentei, conform semnăturii olografe a reprezentantului legal, confirmată cu amprenta ștampilei societății petente.

Totodată, la Decizia de impunere nr.F-AR .../28.11.2016 s-a anexat *“Situția privind termenul scadent al obligațiilor fiscale principale stabilite suplimentar de către inspecția fiscală”*, deoarece inspecția fiscală a stabilit că pentru TVA stabilită suplimentar, respinsă la rambursare, petenta datorează penalități de nedeclarare.

Conform Situațiilor întocmite, obligația fiscală principală respectiv, taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, s-a defalcat pe fiecare perioadă impozabilă verificată și termene scadente, în vederea calculării dobânzilor și a penalității de nedeclarare, de către organul fiscal competent, astfel:

Perioada impozabilă	Obligația fiscală principală	Termenul scadent
---------------------	------------------------------	------------------

	- TVA stabilită suplimentar -	
Trim.I 2016	... lei	25.04.2016
Trim.II 2016	... lei	25.07.2016
Trim.III 2016	... lei	25.10.2016
Total General	... lei	

Obligațiile fiscale accesorii aferente TVA stabilită suplimentar și defalcată pe scadențe, au fost calculate până la data de **25.10.2016**, data de 25.10.2016 fiind termenul prevăzut de lege pentru depunerea decontului cu sumă negativă de TVA cu opțiune de rambursare pentru luna septembrie 2016, când taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei a fost stinsă din taxa pe valoarea adăugată solicitată și aprobată la rambursare.

În drept, potrivit prevederilor art.94 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora.”

Conform prevederilor art.113 alin.(1) din Noul Cod de procedură fiscală, respectiv Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“Obiectul inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale.”

În cauză sunt incidente dispozițiile art.167 alin.(1), alin.(4) și alin.(5), art.173 alin.(1), art.174 alin.(1) și alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

Art.167 *“Compensarea*

(1) Prin compensare se sting creanțele statului sau unităților administrativ-teritoriale ori subdiviziunilor acestora reprezentând impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat cu creanțele debitorului reprezentând sume de rambursat, de restituit sau de plată de la buget, până la

concurența celei mai mici sume, când ambele părți dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât și pe cea de debitor, cu condiția ca respectivele creanțe să fie administrate de aceeași autoritate publică, inclusiv unitățile subordonate acesteia. Prin sume de plată de la buget se înțeleg sumele pe care statul sau unitatea/subdiviziunea administrativ-teritorială trebuie să le plătească unei persoane, inclusiv cele care rezultă din raporturi juridice contractuale, dacă acestea sunt stabilite prin titluri executorii.

[...]

(4) Dacă legea nu prevede altfel, compensarea operează de drept la data la care creanțele există deodată, fiind deopotrivă certe, lichide și exigibile.

(5) În sensul prezentului articol, creanțele sunt exigibile:

[...]

b) la termenul prevăzut de lege pentru depunerea decontului cu sumă negativă de TVA cu opțiune de rambursare, în limita sumei aprobate la rambursare prin decizia emisă de organul fiscal central, potrivit legii;

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. [...]”

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.

[...]

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

În conformitate cu prevederile art.181 alin.(1), alin.(8) și alin.(10) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“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.

[...]

(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.

[...]

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

Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.3.834/2015 pentru aprobarea Procedurii privind stabilirea obligațiilor fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare, prevede:

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

(...)

3. Penalitatea de nedeclarare se stabilește de către organul fiscal central competent în administrarea obligațiilor fiscale ale contribuabilului/plătitorului, denumit în continuare organ fiscal competent, și se comunică prin decizie referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare, conform modelului prevăzut în anexa nr.1. [...].”

De asemenea, Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.3.710/2015 privind modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală întocmit la persoane juridice:

“ANEXA 2

INSTRUCȚIUNI

privind întocmirea Raportului de inspecție fiscală la persoane juridice
Raportul de inspecție fiscală se întocmește de echipa de inspecție fiscală pentru consemnarea constatărilor cu privire la stabilirea situației de fapt fiscale și a consecințelor fiscale, indiferent dacă se modifică sau nu baza de impozitare și/sau se stabilesc sau nu diferențe de obligații fiscale principale în cadrul unei inspecții fiscale generale sau parțiale la persoane juridice. (...)

CAP. III Constatări fiscale

Pentru fiecare obligație fiscală care a făcut obiectul inspecției fiscale se vor avea în vedere și se vor prezenta constatări privind următoarele aspecte:

(...) 3. Baza de impozitare

(...) 3.3. Penalitatea de nedeclarare

Despre aplicarea penalității de nedeclarare sau, după caz, despre neaplicarea acesteia se consemnează și se motivează în raportul de inspecție fiscală, pentru fiecare obligație fiscală care a făcut obiectul inspecției fiscale, evidențiindu-se situațiile în care penalitatea se aplică numai pentru o anumită componentă a obligației fiscale principale. Se întocmește o situație care cuprinde date referitoare

la obligația fiscală principală defalcat pe fiecare perioadă impozabilă verificată și termenele scadente, în vederea calculării penalității de nedeclarare de către organul fiscal competent."

Totodată, Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.3.709/2015 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice":

"ANEXA 1

DECIZIE DE IMPUNERE

privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice

[...]

6. Dispoziții finale

La prezenta decizie se anexează o situație privind termenul scadent al obligațiilor fiscale principale stabilite suplimentar de inspecția fiscală, în care sunt stabilite, pentru fiecare obligație fiscală principală, în baza prevederilor art.154 și 155 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, componența debitelor suplimentare și termenele scadente aferente acestora, prevăzute de Codul fiscal sau alte legi care le reglementează, în vederea calculării și comunicării ulterioare a obligațiilor fiscale accesorii datorate.

[...] ANEXA 2

INSTRUCȚIUNI DE COMPLETARE

a formularului "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice"

Informațiile din conținutul formularului "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice" se vor completa după cum urmează:

[...]

6. Dispoziții finale

[...]

6.2. *Informațiile din situația privind termenul scadent al obligațiilor fiscale principale stabilite suplimentar de inspecția fiscală se completează pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție pentru care s-au constatat diferențe de obligații fiscale de la pct. 2.1.1 și 2.2.1 (după caz, când se stabilesc sume suplimentare față de suma solicitată la rambursare) din decizie și cuprind obligația fiscală principală suplimentară defalcată în funcție de termenul scadent, precum și termenele scadente aferente, în vederea calculării de obligații fiscale accesorii ulterior*

emiterii deciziei privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice. [...]

Potrivit prevederilor legale mai sus citate, pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen obligații fiscale accesorii calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

De asemenea, conform art.94 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, obligațiile fiscale suplimentare de plată sunt purtătoare de obligații fiscale accesorii, calculate în condițiile legii. Având în vedere că de la 01.01.2016, conform art.113 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, competența inspecției fiscale a fost limitată la stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale, pentru perioada verificată de inspecția fiscală, 02.06.2015 - 30.09.2016, accesoriile aferente obligațiilor fiscale principale suplimentare stabilite în sarcina petentei prin Decizia de impunere nr.F-AR .../28.11.2016 de către inspecția fiscală, au fost determinate de unitatea fiscală de administrare a petentei, A.J.F.P. Arad, conform deciziei contestate.

În concluzie, obligațiile fiscale accesorii se datorează pentru sumele suplimentar stabilite în sarcina contribuabililor, de către inspecția fiscală, în contul taxei pe valoarea adăugată, destinat obligațiilor datorate bugetului de stat. Astfel, sancțiunea constând în aplicarea de dobânzi și penalități de nedeclarare vizează și diferențe de obligații de plată stabilite în sarcina contribuabililor de către organele de inspecție fiscală.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că prin Decizia de impunere nr.F-AR .../28.11.2016, Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul A.J.F.P. Arad, a stabilit în sarcina petentei SC X SRL obligații fiscale principale în sumă totală de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

Potrivit procedurii fiscale explicitarea în extenso a sumelor consemnate în decizia de impunere și a consecințelor stabilirii suplimentare a acestora, se realizează prin intermediul raportului de inspecție fiscală care se anexează la aceasta, decizia de impunere fiind actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.

Astfel, potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală din Raportul de inspecție fiscală nr.F-AR .../28.11.2016:

“(...) Penalitatea de nedeclarare

Societatea verificată datorează penalitate de nedeclarare conform prevederilor art.181 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pentru debitele aferente anului 2016 în sumă de ... lei.

Termene scadente

În anexa nr.16 la prezentul raport de inspecție fiscală este prezentată situația privind termenul scadent al obligațiilor fiscale principale aferente bazelor de impozitare stabilite suplimentar de către organele de inspecție fiscală. (...)

Conform Notificării nr... din 28.11.2016, Anexa nr.18, administratorul societății comerciale X SRL, declară faptul că a luat la cunoștință de rezultatele inspecției fiscale și față de aspectele constatate și TVA respinsă la rambursare, declară că nu are niciun fel de obiecțiuni și renunță la exprimarea în scris a punctului de vedere.

Totodată, din documentele aflate la dosarul cauzei nu rezultă că Decizia de impunere nr.F-AR .../28.11.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice a făcut obiectul exercitării căii administrative de atac de către petenta SC X SRL.

Așa cum s-a reținut mai sus, la Decizia de impunere a fost anexată *“Situația privind termenul scadent aferent TVA respins la rambursare de către organele de inspecție fiscală la SC X SRL”*, Anexa nr.16, deoarece inspecția fiscală a stabilit că pentru TVA respinsă la rambursare, petenta datorează obligații fiscale accesorii.

Anexa nr.16 a fost comunicată petentei, conform semnăturii olografe a reprezentantului legal, confirmată cu amprenta ștampilei societății petente.

Totodată, la Decizia de impunere nr.F-AR .../28.11.2016 s-a anexat *“Situația privind termenul scadent al obligațiilor fiscale principale stabilite suplimentar de către inspecția fiscală”*, deoarece inspecția fiscală a stabilit că pentru TVA stabilită suplimentar, respinsă la rambursare, petenta datorează penalități de nedeclarare.

Potrivit art.113 alin.(1) din Noul Cod de procedură fiscală, conform căruia inspecția fiscală stabilește doar diferențe de obligații fiscale principale, la data de 14.12.2016, A.J.F.P. Arad prin Serviciul evidență plătitor persoane juridice a emis Decizia referitoare la obligațiile de plata accesorii nr.../14.12.2016 și Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.../14.12.2016, pentru obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite de organele de inspecție fiscală, respectiv TVA respinsă la rambursare, conform anexei 16 la Decizia de impunere nr.F-AR .../28.11.2016.

Accesoriile aferente TVA respinsă la rambursare și stabilită suplimentar, defalcată pe scadențe potrivit anexei nr.16 - *“Situația privind termenul scadent aferent TVA respins la rambursare de către organele de inspecție fiscală la SC X SRL”* și - *“Situația privind termenul scadent al obligațiilor fiscale principale stabilite suplimentar de către inspecția fiscală”*, parte integrantă din decizia de impunere, au fost calculate până la data stingerii acestora, au fost calculate **până la data de 25.10.2016**, data de 25.10.2016 fiind termenul prevăzut de lege pentru depunerea decontului cu sumă negativă de TVA cu opțiune de rambursare pentru luna septembrie 2016 și când compensarea a devenit posibilă, operând de drept, la data la care creanțele există deodată, fiind deopotrivă certe, lichide și exigibile.

Potrivit prevederilor legale, prin compensare se sting creanțele statului reprezentând impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat **cu creanțele debitorului reprezentând sume de rambursat**, de restituit sau de plată de la buget, până la concurența celei mai mici sume, **când ambele părți dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât și pe cea de debitor.**

Totodată, în sensul prevederilor legale, **creanțele sunt exigibile**, la termenul prevăzut de lege pentru depunerea decontului cu sumă negativă de TVA cu opțiune de rambursare, în limita sumei aprobate la rambursare prin decizia emisă de organul fiscal.

Astfel, pretenția societății petente de a nu datora accesorii aferente obligațiilor fiscale principale de natura TVA stabilită suplimentar în sarcina sa nu este fundamentată sub aspect legal.

Referitor la afirmația petentei potrivit căreia Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, temeiul legal invocat în baza căruia au fost calculate dobânzile de întârziere, era abrogată, se rețin următoarele:

Odată cu aplicarea noului Cod de procedură fiscală, Legea nr.207/2015, respectiv data de 01.01.2016, nivelul dobânzii s-a redus de la 0,03% la 0,02%.

Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.../14.12.2016, organele fiscale au calculat dobânzi aferente TVA, în sumă totală de ... lei pentru perioada 25.04.2016 - 25.10.2016 prin aplicarea cotei de 0,02%.

Se reține că organele fiscale au ținut cont la calculul accesoriilor aferente TVA pentru perioada 25.04.2016 - 25.10.2016 de modificarea nivelului dobânzii de la 0,03% la 0,02%.

În conformitate cu prevederile art.346 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“Conflictul temporal al actelor normative

(1) Reglementările emise în temeiul actelor normative prevăzute la art.354 rămân aplicabile până la data aprobării actelor normative de aplicare a prezentului cod, în măsura în care nu contravin prevederilor acestuia.

(2) Trimiterile făcute prin alte acte normative la Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se consideră a fi făcute la prezentul cod.”

Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.63/2017 privind aprobarea modelelor unor formulare utilizate în domeniul colectării creanțelor fiscale, precum și pentru modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3.454/2016 pentru aprobarea Procedurii de executare silită în cazul debitorilor care au de încasat sume certe, lichide și exigibile de la autorități sau instituții publice, **data intrării în vigoare 11 Ianuarie 2017:**

Art.1 “(1) Se aprobă modelele, precum și caracteristicile de tipărire, modul de difuzare, utilizare și de păstrare a următoarelor formulare:

1. Decizie referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, prevăzută în anexa nr. 1;

[...]

ANEXA 1 DECIZIE REFERITOARE LA OBLIGAȚIILE FISCALE
ACCESORII REPREZENTÂND DOBÂNZI ȘI PENALITĂȚI DE ÎNTÂRZIERE

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, pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, s-au calculat următoarele dobânzi și penalități de întârziere: [...]”.

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus, organul de soluționare a contestației reține faptul că, pe fondul cauzei măsura dispusă este temeinică și legală, accesoriile aferente TVA au fost calculate prin aplicarea cotelor nivelului dobânzii în vigoare pentru perioada căreia îi sunt aferente.

Referitor la afirmația petentei că stabilirea penalităților de nedeclarare s-a făcut cu încălcarea art.181 alin.(7) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în sensul că, taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei - baza pentru calculul penalității de nedeclarare a fost considerată nedeductibilă prin interpretarea legislației fiscale, reiterând motivele pentru care organele de inspecție fiscală au respins dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată, nu poate fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât așa cum s-a demonstrat în cele ce preced, TVA stabilită suplimentar în sumă de ... lei și respinsă la rambursare, precum și motivele de fapt și drept, sunt consemnate în Decizia de impunere nr.F-AR .../28.11.2016, împotriva căreia, din documentele existente la dosarul cauzei, societatea nu a exercitat nicio cale de atac.

În condițiile în care, petenta considera că a fost lezată în drepturile sale prin Decizia de impunere nr.F-AR .../28.11.2016, avea posibilitatea legală ca împotriva titlului de creanță să formuleze contestație - cale administrativă de atac.

În consecință, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, prevederile legale în materie în vigoare în perioada emiterii actului administrativ fiscal contestat, în condițiile în care obligațiile fiscale principale de natura TVA, stabilite prin decizia de impunere și defalcate pe termene de scadență potrivit anexei la decizia de impunere au fost stinse cu întârziere respectiv, la data de 25.10.2016 - data depunerii decontului cu sumă negativă de TVA cu opțiune de rambursare pentru luna septembrie 2016 - când creanța de natura TVA a devenit exigibilă și compensarea posibilă - se reține că în mod legal organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad au procedat la calculul accesoriilor aferente TVA pentru perioada 25 aprilie 2016 - 25 octombrie 2016, în sumă totală de ... lei, potrivit principiului de drept „*accessorium*

sequitur principale”, în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

“(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care prevede:

“11.1. 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;”,

se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de SC X SRL.

Având în vedere cele arătate și în temeiul prevederilor art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile punctului 11.1 lit.a) din Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **SC X SRL Arad** împotriva:

- 1. Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.../14.12.2016**, cu privire la suma de ... lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente Taxei pe valoarea adăugată
- 2. Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.../14.12.2016**, cu privire la suma de ... lei reprezentând penalități de nedeclarare aferente Taxei pe valoarea adăugată, acte administrative fiscale emise de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad din cadrul D.G.R.F.P Timișoara.

Prezenta decizie se comunică la:

- SC X SRL Arad
- A.J.F.P Arad, cu respectarea prevederilor pct.7.6. din Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.3741/2015.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Arad sau Tribunalul Timiș, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,