



DECIZIA nr. 212/2020
privind soluționarea contestației formulate de
x,
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. MBR-REG

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București a fost sesizată de Administrația Sector .. a Finanțelor Publice cu adresa nr. MBS6_AIF .., înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. MBR-REG ..., precum și de Administrația Sector .. a Finanțelor Publice cu adresa nr. ..., înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. MBR-REG ..., asupra contestației formulate de către **x**, CUI ..., cu sediul în București, str....

Obiectul contestației, înregistrată la Administrația sector ... a Finanțelor Publice sub nr...., completată cu adresele înregistrate la DGRFPB sub nr. MBR-REG ... și nr., îl constituie următoarele acte administrativ fiscale:

1. Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. ..., emisă de Administrația Sector a Finanțelor Publice în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., comunicate sub semnătură la data de .., prin care au fost stabilite obligații fiscale suplimentare de plată reprezentând **TVA în sumă de .. lei și TVA respinsă la rambursare în sumă de lei;**

2. Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. ..., prin care Administrația Sector .. a Finanțelor Publice a stabilit obligații fiscale accesorii în sumă totală de ... lei, din care contestă suma de .. **lei reprezentând dobânzi aferente TVA**, comunicată prin Spațiul Privat Virtual la .. (conform precizărilor AS..FP cuprinse în referatul cauzei transmis cu adresa nr. ..., precum și a mențiunilor din cuprinsul contestației).

Având în vedere dispozițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1), art. 272 alin. (1), alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de **x**, CUI

I. Prin contestația înregistrată la Administrația sector ... a Finanțelor Publice sub nr...., completată cu adresele înregistrate la DGRFPB sub nr. MBR-REG ... și nr. ..., societatea **x**, solicită anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. ..., a Raportului de inspecție fiscală nr. ..., emise de

Administrația Sector ... a Finanțelor Publice și a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. ..., emisă de Administrația Sector ... a Finanțelor Publice, invocând în susținere următoarele motive:

1. Declanșarea inspecției fiscale cu nerespectarea dispozițiilor legale.

Societatea susține că avizul de inspecție fiscală nr... în care este indicată ca dată a începerii inspecției fiscale ziua imediat următoare 21.11.2018 și nu în termen de 15 zile, a fost emis cu încălcarea dispozițiilor legale în vigoare, neavând posibilitatea de a depune o cerere de amânare a inspecției fiscale și pe cale de consecință acesta este ilegal. În susținere invocă prevederile art. 122 din Codul de Procedură fiscală.

2. Depășirea termenului de suspendare a inspecției fiscale.

Societatea susține că perioada 06.12.2018 - 18.11.2019 în care a fost suspendată inspecția fiscală, respectiv 11 luni și 12 zile, a depășit termenul prevăzut de art. 127 din Codul de procedură fiscală de 6 luni de zile. Ca urmare, consideră că adresa de comunicare a reluării inspecției fiscale nr. nu poate produce efecte juridice fiind emisă abuziv cu încălcarea dispozițiilor legale în vigoare.

3. Depășirea duratei inspecției fiscale.

Societatea susține că inspecția fiscală a depășit durata maximă stabilită de art. 126 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, respectiv 90 de zile, deoarece :

- decizia de suspendare nr. ... a fost emisă în temeiul art. 126 alin. (1) lit. f) din Codul de procedură fiscală, iar art. 127 reglementează momentul la care începe și la care încetează perioada de suspendare a inspecției fiscale;

- inspecția a fost suspendată în temeiul art. 127 alin. (1) lit. f), întrucât au fost solicitate informații de la organele fiscale din mb;

- data de începere a suspendării a fost efectuată în mod corect de reprezentanții organelor de control, însă momentul de încetare a perioadei de suspendare indicat în raportul de inspecție fiscală nu este corect, considerând că momentul încetării suspendării inspecției fiscale este momentul la care au fost primite informațiile de la organele fiscale din Marea Britanie și nu cel la care a fost comunicată reluarea inspecției fiscale, invocând în acest sens art. 127 alin. (4) Cod procedură fiscală;

- în situația în care informațiile au fost primite ulterior datei de 30.08.2019, perioada de suspendare tot a încetat, conform art. 126 alin. (2) teza a 2-a;

- perioada de suspendare a încetat cel târziu la data de 06.06.2019, în cazul în care informațiile solicitate au fost primite ulterior datei de 06.06.2019 sau dacă aceste informații au fost primite anterior acestei date, perioada de suspendare a încetat la momentul primirii informațiilor înregistrate sub nr.

Societatea susține că prin emiterea Raportului de inspecție fiscală la data de 19.12.2019 și a Deciziei de impunere subsecventă la data de 22.01.2020 au fost încălcate dispozițiile art.127 Cod procedură fiscală.

4. Imposibilitatea de a beneficia de facilitățile Ordonanței nr. 6/2019 din culpa organului de inspecție fiscală.

Societatea consideră că organul de control în mod intenționat a amânat finalizarea inspecției fiscale și emiterea Raportului de inspecție fiscală și a Deciziei de impunere, în vederea depășirii termenului limită de 15 decembrie 2019 prevăzut de O.G. nr. 6/2019, în vederea solicitării scutirii la plata accesoriilor aferente, având în vedere că toate celelalte condiții prevăzute de O.G. nr. 6/2019 au fost îndeplinite.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Sector ... a Finanțelor Publice au efectuat inspecția fiscală la x, CUI ... pentru TVA aferentă perioadei 01.09.2016-31.05.2018, constatările inspecției fiind consemnate în

Raportul de inspecție fiscală nr. ... în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. ..., prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare de plată privind TVA prin neacordarea dreptului de deducere a taxei aferentă achizițiilor de bunuri și servicii de pe teritoriul României în sumă totală de ... lei, formată din:

- ... lei, TVA stabilită suplimentar pentru perioada 01.09.2016-31.12.2017 pentru care contribuabilul a beneficiat de rambursarea taxei pe valoarea adăugată cu control ulterior;

- ... lei, TVA aferentă perioadei 01.01.2018-31.05.2018 solicitată la rambursare prin decontul cu sold negativ și opțiune de rambursare înregistrat la organul fiscal teritorial sub nr. ..., sumă respinsă la rambursare.

În data de 22.01.2020 organul fiscal de administrare, respectiv Administrația sector ... a Finanțelor Publice, a emis Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. ... prin care au stabilit în sarcina societății accesorii în sumă cumulată de ... lei.

Prin adresa înregistrată la DGRFPB sub nr. MBR-REG ..., ca răspuns la solicitarea structurii de soluționare a contestațiilor, contestatara precizează că înțelege să conteste accesoriile în sumă de .. lei reprezentând dobânzi aferente TVA stabilită prin Decizia de impunere nr.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor fiscale și actele normative invocate de contestatoare și de organele fiscale, se rețin următoarele:

3.1. Referitor la TVA suplimentară de plată în sumă totală de ... lei stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. ...

Cauza supusă soluționării este dacă Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.R.F.P.B. se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației pentru TVA suplimentară de plată în sumă totală de ... lei, în condițiile în care, în raport de data comunicării sub semnătură a deciziei a cărei anulare se solicită, aceasta nu este depusă în termenul legal de exercitare a căii administrative de atac.

În fapt, în baza constatărilor consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. ..., Administrația Sector ... a Finanțelor Publice a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. ..., prin care a stabilit obligații fiscale suplimentare de plată privind TVA prin neacordarea dreptului de deducere a taxei aferentă achizițiilor de bunuri și servicii de pe teritoriul României în sumă totală de ... lei, formată din:

- ... lei, TVA stabilită suplimentar pentru perioada 01.09.2016-31.12.2017 pentru care contribuabilul a beneficiat de rambursarea taxei pe valoarea adăugată cu control ulterior;

- ... lei, TVA aferentă perioadei 01.01.2018-31.05.2018 solicitată la rambursare prin decontul cu sold negativ și opțiune de rambursare înregistrat la organul fiscal teritorial sub nr. ..., sumă respinsă la rambursare.

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

împreună cu Raportul de inspecție fiscală nr. ... și anexele la acesta au fost comunicate reprezentantului legal al contribuabilului, prin remitere sub semnătură, în data de **19.12.2019**, așa cum rezultă din formularul de comunicare AIC nr.

Prin contestația înregistrată la Administrația Sector ... a Finanțelor Publice sub nr. .../17.02.2020 x solicita anularea Raportul de inspecție fiscală nr. ...

Raportul de inspecție fiscală nu poate fi contestat separat în condițiile în care acesta nu este titlu de creanță, ci stă la baza emiterii deciziei de impunere, de altfel contestată, așa cum prevede art. 131 alin. (4) lit.a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, "*Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii: a) deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare; (...).*",

coroborat cu prevederile pct. 5.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3741/2015:

"Raportul de inspecție fiscală/Procesul-verbal emis de organele fiscale/vamale, după caz, nu constituie titlu de creanță, acesta stând la baza emiterii actului administrativ fiscal, fapt pentru care nu poate fi contestat decât împreună cu acesta. În situația în care se contestă, totuși, doar raportul de inspecție fiscală/procesul-verbal organul de soluționare competent va solicita contestatarului, ca în termen de 5 zile să precizeze dacă înțelege să conteste și titlul de creanță, iar, în caz contrar, contestația va fi respinsă ca inadmisibilă."

Totodată, conform art. 1 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, **actul administrativ fiscal este "actul emis de organul fiscal în exercitarea atribuțiilor de administrare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale, pentru stabilirea unei situații individuale și în scopul de a produce efecte juridice față de cel căruia îi este adresat"**.

De asemenea, se reține că în materia impunerii, legiuitorul a prevăzut în mod expres și limitativ o anumită categorie de acte administrative fiscale prin care se stabilesc sume datorate bugetului general consolidat, prevederi de la care nu se poate deroga în mod unilateral.

Prin urmare, raportul de inspecție fiscală nu este un act administrativ fiscal, în sensul art. 1 din Codul de procedură fiscală, ci numai o formă procedurală prealabilă inspecției fiscale, care nu poate fi atacată decât împreună cu actele administrative fiscale emise în urma inspecției fiscale.

Astfel, titlul de creanță fiscală și actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat este numai decizia de impunere, deoarece numai aceasta creează o situație juridică nouă prin stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina societății contestatare.

Raportul de inspecție fiscală nu creează prin el însuși o situație juridică nouă, acesta stând la baza emiterii deciziei de impunere. Sumele înscrise în raport reprezintă doar constatări ale organului de inspecție, care nu se pot concretiza în obligații de plată opozabile contribuabilului și susceptibile a fi supuse executării silite în caz de neplată, în condițiile în care legiuitorul a prevăzut în mod expres faptul că numai decizia de impunere poate constitui titlu de creanță în materie fiscală.

De altfel, la art. 269 alin. (2) din Codul de procedură fiscală se prevede cu claritate faptul că obiectul contestației îl pot constitui numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în **titlul de creanță** sau în actul administrativ fiscal.

Prin adresa nr... organul de soluționare a contestației a făcut cunoscut contestatarii că singurul act ce poate fi contestat este decizia de impunere,

solicitându-i să precizeze expres care sunt titlurile de creanță pe care le contestă cu identificarea numărului acestora precum și cuantificarea sumelor contestate.

Aceasta a dat curs solicitării cu adresele înregistrate la DGRFPB sub nr. și nr. ..., societatea x, precizează faptul că solicită anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. ..., a Raportului de inspecție fiscală nr. ..., emise de Administrația Sector ...a Finanțelor Publice și a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. ..., emisă de Administrația Sector ... a Finanțelor Publice.

În drept, potrivit prevederilor art. 270 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

"Art. 270. - (1) *Contestația se depune în termen de 45 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decăderii*".

Potrivit art. 75 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

"Termenele de orice fel privind exercitarea drepturilor și îndeplinirea obligațiilor prevăzute de Codul fiscal, de prezentul cod, precum și de alte dispoziții legale aplicabile în materie, dacă legislația fiscală nu dispune altfel, se calculează potrivit dispozițiilor Codului de procedura civilă, republicat".

Totodată, în conformitate cu prevederile art. 180 și art. 185 din Codul de procedură civilă, republicat:

"Art. 180. - (1) *Termenele procedurale sunt stabilite de lege ori de instanță și reprezintă intervalul de timp în care poate fi îndeplinit un act de procedură sau în care este interzis să se îndeplinească un act de procedură.*

(2) *În cazurile prevăzute de lege, termenul este reprezentat de data la care se îndeplinește un anumit act de procedură.*

(3) *În cazurile în care legea nu stabilește ea însăși termenele pentru îndeplinirea unor acte de procedură, fixarea lor se face de instanță. La fixarea termenului, aceasta va ține seama și de natura urgentă a procesului*".

"Art. 185. - *Când un drept procesual trebuie exercitat într-un anumit termen, nerespectarea acestuia atrage decăderea din exercitarea dreptului, în afară de cazul în care legea dispune altfel. Actul de procedură făcut peste termen este lovit de nulitate.*

(2) *În cazul în care legea oprește îndeplinirea unui act de procedură înăuntrul unui termen, actul făcut înaintea împlinirii termenului poate fi anulat la cererea celui interesat*".

Aceleași dispoziții se regăsesc și la pct.3.10 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3.741/2015.

În temeiul prevederilor legale, se reține că termenul de depunere a contestației prevăzut de Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală are caracter imperativ și începe să curgă de la data comunicării actelor atacate.

Referitor la comunicarea actelor administrative fiscale, art. 47 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală prevede următoarele:

"Art. 47. - (1) *Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului/plătitorului căruia îi este destinat. În situația contribuabilului/plătitorului fără domiciliu fiscal în România, care și-a desemnat*

împuternicit potrivit art. 18 alin. (4), precum și în situația numirii unui curator fiscal, în condițiile art. 19, actul administrativ fiscal se comunică împuternicitului sau curatorului, după caz.

(2) **Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie se comunică contribuabilului/plătitorului ori împuternicitului acestora, la domiciliul fiscal, direct, dacă se asigură primirea sub semnătură a actului administrativ fiscal, sau prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire.**

[...].”

Din documentele existente la dosar rezultă că organele fiscale emitente au comunicat Decizia de impunere nr. ... sub semnătură în data de **19.12.2019**, iar contestația a fost depusă și înregistrată direct la registratura organului fiscal în data de **17.02.2020**.

Cum termenul de 45 zile pentru depunerea contestației socotit pe zile libere s-a împlinit în data de 02.02.2020 (duminică) – ultima zi de depunere fiind **03.02.2020 (luni)**, iar contestația a fost depusă în data de **17.02.2020** rezultă că x nu a respectat acest termen, contestația fiind depusă cu o întârziere de 14 zile.

Se reține că neexercitarea căii de atac în termenul legal atrage decăderea, astfel încât x a pierdut dreptul procedural ca urmare a neexercitării sale înăuntrul termenului statornicit de lege. Totodată, se reține că, potrivit doctrinei, decăderea are ca efect principal stingerea tuturor posibilităților de punere în valoare a dreptului neexercitat în termenul legal.

În consecință, având în vedere că x nu a respectat condițiile procedurale impuse de legislația fiscală, cu privire la termenul de depunere a contestației, depășind termenul de contestare de 45 de zile, deși posibilitatea contestării și termenul legal de contestare erau indicate expres în decizia atacată, a decăzut din dreptul de a-i fi soluționată pe fond contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. ... emisă de Administrația Sector ... a Finanțelor Publice, astfel încât aceasta urmează a se respinge ca nedepusă în termen, potrivit art. 280 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală :

”Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei”,

coroborat cu pct.12.1 lit. a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3.741/2015 care stipulează: **”Contestația poate fi respinsă ca: a) nedepusă în termen, în situația în care aceasta a fost depusă peste termenul prevăzut de lege”.**

3.2. Referitor la accesoriile în sumă de ... lei

Cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează accesoriile stabilite de organele fiscale de administrare, în condițiile în care în sarcina sa s-au reținut ca fiind datorate diferențele suplimentare de obligații fiscale stabilite de organele de inspecție fiscală pentru care s-au stabilit accesoriile contestate.

În fapt, organele fiscale de administrare din cadrul Administrației Sector ... a Finanțelor Publice - Serviciul Evidență pe Plătitori Persoane Juridice au emis și comunicat societății Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. ..., prin care au stabilit în sarcina societății

accesorii în sumă de ... lei, 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, astfel:

- ... lei dobânzi de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii, contribuției individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați, contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați, contribuție asiguratorie pentru muncă declarate de societate prin declarațiile 112 din 21.02.2019 și 26.02.2018;

- ... lei dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit declarat de societate prin declarațiile 100 și 101 din 23.04.2018, 25.04.2019, 25.03.2019 și deciziile din 15.08.2018, 01.08.2019 și 29.10.2019;

- ... lei dobânzi aferente TVA stabilită prin Decizia de impunere nr. ...

Prin adresa înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. ..., ca răspuns la solicitarea structurii de soluționare a contestațiilor, contestatara precizează că înțelege să **conteste accesoriile în sumă de ... lei reprezentând dobânzi aferente TVA stabilită prin Decizia de impunere nr.**

În drept, potrivit art. 154, art. 165, art. 173, art. 174 și art. 175 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

"Art. 154. - (1) Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează".

*"Art. 165. - (1) **Dacă un debitor datorează mai multe tipuri de obligații fiscale, iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate obligațiile, atunci se stinge obligația fiscală pe care o indică debitorul, potrivit legii, sau care este distribuită potrivit prevederilor art. 163, după caz, stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:***

*a) **toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii;***

*b) **obligațiile cu scadențe viitoare, la solicitarea debitorului.***

*(3) **În scopul stingerii obligațiilor fiscale, vechimea acestora se stabilește astfel:***

*a) **în funcție de scadență, pentru obligațiile fiscale principale;***

*b) **în funcție de data comunicării, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de organul fiscal competent, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii;***

*c) **în funcție de data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil/plătitor, în cazul în care legea prevede obligația acestuia de a calcula cuantumul obligației fiscale;***

*d) **în funcție de data primirii, în condițiile legii, a titlurilor executorii transmise de alte instituții".***

*"Art. 173. - (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. - (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.***

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

”Art. 175. - (1) Pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale reprezentând impozite pentru care perioada fiscală este anuală, se datorează dobânzi după cum urmează:

a) în anul fiscal de impunere, pentru obligațiile fiscale stabilite, potrivit legii, de organul fiscal central sau de contribuabili, inclusiv cele reprezentând plăți anticipate, dobânzile se calculează din ziua următoare termenului de scadență și până la data stingerii sau, după caz, până în ultima zi a anului fiscal de impunere, inclusiv;

b) pentru sumele neachitate în anul de impunere potrivit lit. a), dobânzile se calculează începând cu prima zi a anului fiscal următor până la data stingerii acestora, inclusiv;

c) în cazul în care obligația fiscală stabilită prin decizia de impunere anuală sau declarația de impunere anuală, după caz, este mai mică decât cea stabilită prin deciziile de plăți anticipate sau declarațiile depuse în cursul anului de impunere, dobânzile se recalculează, începând cu prima zi a anului fiscal următor celui de impunere, la soldul neachitat în raport cu impozitul anual stabilit prin decizia de impunere anuală sau declarația de impunere anuală, urmând a se face regularizarea dobânzilor în mod corespunzător;

d) pentru diferențele de impozit rămase de achitat, conform deciziei de impunere anuală sau declarației de impunere anuală, dobânzile se datorează începând cu ziua următoare termenului de scadență prevăzut de lege. În cazul impozitului pe venit, această regulă se aplică numai dacă declarația de venit a fost depusă până la termenul prevăzut de lege. În situația în care declarația de venit nu a fost depusă până la termenul prevăzut de lege, dobânda se datorează începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui de impunere.

(2) Prevederile alin. (1) se aplică și în cazul în care contribuabilii nu-și îndeplinesc obligațiile declarative, iar creanța fiscală se stabilește de organul fiscal central prin decizie, precum și în cazul declarației depuse potrivit art. 107 alin. (5). În acest caz, în scopul aplicării alin. (1) lit. a), creanța aferentă unei perioade fiscale, stabilită de organul fiscal central, se repartizează pe termenele de plată corespunzătoare din anul de impunere, cu excepția cazului în care obligațiile fiscale au fost stabilite în anul fiscal de impunere.

(3) În cazul în care, în cadrul unei proceduri de control fiscal, organul fiscal central stabilește diferențe de impozit suplimentare, dobânzile se calculează la diferența de impozit începând cu prima zi a anului fiscal următor celui de impunere”.

Prin urmare, conform dispozițiilor legale antecitate, pentru neplata sau plata cu întârziere a obligațiilor fiscale contribuabilii datorează dobânzi și penalități de întârziere denumite generic accesorii, calculate de la data scadenței legale până la data stingerii inclusiv. Fiind o măsură accesorie ce urmează soarta principalului în virtutea principiului de drept *accessorium sequitur principale*, câtă vreme contribuabilii datorează obligațiile fiscale principale, aceștia datorează și dobânzile și penalitățile de întârziere aferente.

Trebuie subliniat și faptul că prin contestația formulată, societatea nu a adus niciun argument privind modul de calcul al accesoriilor contestate, invocând numai aspecte ce vizează modul de desfășurare a inspecției fiscale, respectiv depășirea duratei de efectuare a inspecției fiscale și a perioadei de suspendare a inspecției fiscale.

De altfel, potrivit dispozițiilor art. 276 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

”În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

În speță, se reține faptul că accesoriile au fost calculate de organele de inspecție fiscală, pentru debitul reprezentând TVA stabilită în urma inspecției fiscale prin Decizia de impunere nr. ... pentru care contestația a fost respinsă ca nedepusă în termen conform pct. 3.1 din prezenta decizie.

Având în vedere cele reținute anterior prin prezenta decizie, precum și faptului că prin contestația formulată, x nu a adus niciun argument privind modul de calcul al accesoriilor contestate, rezultă că aceasta datorează și accesoriile aferente, în virtutea principiului de drept *accessorium sequitur principalae*, motiv pentru care contestația urmează a fi respinsă ca **neîntemeiată pentru suma de ... lei reprezentând dobânzi aferente TVA** stabilită suplimentar în sumă de ... lei.

În ceea ce privește motivația contestatarii vizând imposibilitatea de a beneficia de prevederile O.G. nr. 6/2019 întrucât inspecția fiscală s-a desfășurat pe o perioadă foarte mare, se menționează că prin O.U.G. nr. 69/2020 privind unele măsuri fiscale, prorogarea unor termene, instituirea unor facilități fiscale și pentru modificarea unor acte normative, au fost introduse noi facilități ce vizează anularea accesoriilor.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 1, art. 47, art. 131 alin.(4) lit.a), art. 154, art. 165, art. 173, art. 174, art. 175, art. 269 alin. (2), art. 270 alin.(1), art. 276 alin. (1), art. 280 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, cu pct. 5.4, pct.12.1 lit. a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3.741/2015

DECIDE:

1. Respinge ca nedepusă în termen contestația x formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. ..., emisă de Administrația Sector ... a Finanțelor Publice în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., **pentru** obligațiile fiscale suplimentare de plată privind **TVA în sumă totală de ... lei.**

2. Respinge ca neîntemeiată contestația x formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. ... emisă de Administrația Sector ... a Finanțelor Publice **pentru dobânzile aferente TVA în sumă de ... lei.**

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