

DECIZIA nr. 623/2017
privind soluționarea contestației formulată de
Cabinet de avocat - .X.,
înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. .x./26.07.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații a fost sesizată de Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice, cu adresa nr. .x./18.07.2017 înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. .x./26.07.2017, completată cu adresa nr. .x./22.08.2017 înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. .x./24.08.2017, asupra contestației formulată de domnul .X. – CIF ..., cu domiciliul în București, str. X, nr. x, ap. x, cam. x, sector 1.

Obiectul contestației, remisă prin poștă la 03.07.2017 și înregistrată la Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice sub nr. .x./07.07.2017, îl constituie Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobanzi și penalități de întârziere nr. .x./09.06.2017, comunicată prin poșta la data de 22.06.2017 prin care s-au stabilit accesorii aferente TVA în sumă totală de .x1. lei.

Având în vedere dispozițiile art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270, art. 272 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 **Cabinet de avocat - .X.**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta următoarele:

I. Prin contestația formulată, **Cabinet de avocat - .X.** solicită anularea Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobanzi și penalități de întârziere nr. .x./09.06.2017, pentru următoarele motive:

Nu este identificată de către emitent perioada de raportare, iar în anexa este menționată declarația 300 nr. .x./25.01.2008 pentru care a intervenit prescripția extinctivă.

Decizia atacată nu este legală întrucât, așa cum rezulta și din fișa sintetică pe platitor, de la data înregistrării ca platitor de TVA s-a plătit TVA și pe toată perioada cât a fost platitor de TVA, contestatarul și-a îndeplinit toate obligațiile legale de raportare și de plată a TVA.

În susținere invocă prevederile art. 86 alin. (6), art. 87, art. 111 alin. (1) și (2) și art. 141 alin. (2) din Codul de procedură fiscală.

II. Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobanzi și penalități de întârziere nr. .x./09.06.2017 organele de impunere ale Administrației sector 1 a Finanțelor Publice au comunicat contribuabilului accesorii aferente TVA în suma totală de .x1. lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatar, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă Serviciul soluționare contestații se poate investi cu soluționarea cauzei, în condițiile în care organul fiscal nu a analizat relevanța stărilor de fapt fiscale și nu a adoptat o soluție întemeiată pe constatări complete și utilizând toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale.

În fapt, prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./09.06.2017 emisa de Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice s-au calculat dobânzi de întârziere aferente TVA în suma totală de **.x1. lei** calculate pe perioada 31.03.2012 - 17.01.2017 asupra debitului individualizat prin declarația 300 pentru luna decembrie 2007 nr. x./25.01.2008 prin care s-a stabilit obligația de plată a TVA aferentă lunii decembrie 2007 în suma de .x2. lei, scadentă la 25.01.2008.

În anul 2016 **Cabinetul de avocat - .X.** și-a schimbat domiciliul fiscal situat în București, str. X nr. x, bl. x, sc. x, et. x, ap. x, sector x în București, str. X, nr. x, ap. x, cam. x, sector x.

Potrivit deciziei de înregistrare/modificare a domiciliului fiscal nr. .x./17.08.2016 emisa de Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice, contestatarul și-a schimbat începând cu data de **30.08.2016** domiciliul fiscal în București, str. X, nr. x, ap. x, cam. x, sector x.

De asemenea, din fișa sintetică pe platitor emisa de Administrația Sector 4 a Finanțelor Publice la data de 24.11.2016 rezultă că în contul de TVA este evidențiată obligația de plată neachitată în suma de .x3. lei, din totalul în suma de .x2. lei scadentă la 25.01.2008, suma declarată prin decontul de TVA nr. x./25.01.2008.

Prin referatul cu propuneri de soluționare nr. .x./18.07.2017, organul de administrare fiscală precizează că fișa sintetică importată de la Administrația Sector 4 a Finanțelor Publice în data de 24.11.2016 cuprinde un debit neachitat în suma de .x3. lei și accesorii neachitate în suma de .x4. lei.

Cu adresa nr. .x./04.08.2017, serviciul soluționare contestații 1 a solicitat Administrației Sector 1 Finanțelor Publice completarea dosarului cauzei cu documente care să facă dovada elementelor care au condus la întreruperea/suspendarea cursului prescripției obligației principale reprezentând TVA de plată și precizări privind intervenția prescripției extinctive, dar până la data prezentei nu au fost complinite aceste lipsuri.

Cabinetul de avocat - .X. arată că pentru debitul declarat prin declarația nr. .x./25.01.2008 a intervenit prescripția extinctivă, motiv pentru care nu datorează accesoriile aferente.

În drept, potrivit art. 119, art. 120 și art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare în anul 2012 - 2015:

Codul de procedură fiscală, republicat, valabil începând cu data de 31.07.2007:

"Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, **se datorează după acest termen majorări de întârziere.**"

"Art. 120 - (1) Majorările 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.

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

Potrivit Codului de procedură fiscală, republicată, modificat prin OUG nr. 39/2010:

"Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

(...)

(4) Dobânzile 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** - (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 sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite inițial, se datorează majorări de întârziere pentru suma datorată după corectare ori modificare, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii acesteia inclusiv. (...). ”

“**Art. 120¹** - (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.”

iar potrivit prevederilor art.174 din Legea nr.207/2015 :

“**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.

(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.”

Fata de prevederile legale de mai sus, rezulta ca majorările/dobânzile de întârziere și penalitățile de întârziere se datorează pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată.

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

În ceea ce privește dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale, potrivit dispozițiilor art. 23 și art. 91 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“**Art.23 - (1)** Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.”

“Art.91 - (1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel.

“Art.92-(1) Termenele de prescripție prevăzute la art. 91 se întrerup:

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;

b) la data depunerii de către contribuabil a declarației fiscale după expirarea termenului legal de depunere a acesteia;

c) la data la care contribuabilul corectează declarația fiscală sau efectuează un alt act voluntar de recunoaștere a impozitului datorat.

(2) Termenele de prescripție prevăzute la art. 91 se suspendă:

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;

b) pe perioada cuprinsă între data începerii inspecției fiscale și data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale;

c) pe timpul cât contribuabilul se sustrage de la efectuarea inspecției fiscale;

d) pe perioada cuprinsă între data declarării unui contribuabil inactiv și data reactivării acestuia.

(3) Dispozițiile dreptului comun privitoare la prescripție extinctivă sunt aplicabile în mod corespunzător.”

“Art.93-Dacă organul fiscal constată împlinirea termenului de prescripție a dreptului de stabilire a obligației fiscale, va proceda la încetarea procedurii de emitere a titlului de creanță fiscală.”

Se retine ca, prevederile legale care reglementează prescripția extinctivă sunt imperative, acestea limitând timpul în care se poate valorifica un drept.

Cu privire la data de la care începe să curgă termenul de prescripție în cazul diferentelor de obligații fiscale, se constată că aceasta este în strânsă legătură cu momentul în care s-a născut creanța fiscală, respectiv cu momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

Din coroborarea acestor dispoziții legale rezultă că data la care se stabilește baza de impunere a TVA pentru anul 2008 este 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală; în cazul taxei pe valoarea adăugată termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligația fiscală începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care contribuabilul avea obligația de a depune decontul de TVA, ca urmare a stabilirii calității de persoană impozabilă, respectiv în anul 2009, iar **termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili în sarcina contribuabilei TVA aferentă anului 2008 începe să curgă de la data de 1 ianuarie 2009.**

Având în vedere faptul că, dosarul contestației nu a fost constituit conform prevederilor legale, prin adresa nr. .x./04.08.2017, Serviciul soluționare contestații din cadrul D.G.R.F.P. București a solicitat organului emitent al actului fiscal, să procedeze la completarea dosarului cu documente care să facă dovada elementelor care au condus la întreruperea/suspendarea cursului prescripției obligației principale reprezentând TVA de plată și precizări privind intervenția prescripției extinctive.

Prin adresa înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. .x./24.08.2017, Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice ne comunică următoarele:

- decizia de înregistrare/modificare a domiciliului fiscal;
- fișa analitică totală emisă de Administrația Sector 4 a Finanțelor Publice la 24.11.2016, în care figurează TVA neachitată de contribuabil în suma de .x3. lei.

Din documentele anexate la dosarul cauzei rezulta ca, organul de administrare fiscala nu face dovada comunicarii actelor de executare cu care sa faca dovada intreruperii prescriptiei (somatii de plata si titluri executorii care cuprind debitul declarat de contribuabil prin declaratia 300 nr..x./25.01.2008), nu rezulta ca a intreprins demersuri la Administratia Sector 4 a Finantelor Publice in vederea completarii dosarul cauzei cu documentele necesare analizei privind intreruperea/suspendarea termenului de prescriptie a obligatiei fiscale principale.

Avand in vedere ca pe baza documentelor aflate la dosarul cauzei, Serviciul Solutionare Contestatii 1 din cadrul D.G.R.F.P.Bucuresti nu se poate pronunta asupra legalitatii calcului de accesorii, intrucat nu rezulta daca a intervenit suspendarea respectiv intreruperea cursului prescriptiei, daca s-au intocmit acte de executare si daca au fost comunicate prin respectarea procedurii, astfel incat urmeaza a se desfiinta Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere nr. .x./09.06.2017, prin care Administratia Sector 1 a Finantelor Publice a stabilit in sarcina contribuabilului accesorii aferente TVA în sumă totală de .x1. lei.

Potrivit art. 7 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

“(3) Organul fiscal este îndreptătit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului/plătitorului. În analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice și să ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte”.

Astfel, potrivit normelor legale sus citate, organul fiscal trebuie sa depuna toate diligentele pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului si in acest scop sa-si exercite rolul sau activ, fiind indreptatit sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele pe care le considera utile in functie de circumstantele fiecarui caz in parte si de limitele prevazute de lege.

Prin aplicarea prevederilor art. 279 alin.(3) si alin.(4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care prevede: “

(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial, actul administrativ atacat în situația în care din documentele existente la dosar si în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent al actului atacat nu se poate stabili situația de fapt în cauza dedusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul emitent si de contestator. În acest caz, organul emitent al actului desfiintat urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de solutionare a contestatiei. Pentru un tip de creanță fiscală si pentru o perioadă supusă impozitării desfiintarea actului administrativ fiscal se poate pronunta o singură dată.

(4) Solutia de desfiintare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeasi perioadă si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a pronuntat solutia de desfiintare.

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct.11.4 si pct.11.5 din Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr.3741/2015, care precizeaza:

"11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat."

Tinand seama de cele mentionate anterior, organele fiscale vor proceda la reanalizarea obligatiilor de plata accesorii stabilite prin decizia atacata, tinand cont de prevederile legale in vigoare pentru a determina in mod corect situatia fiscala a contribuabilei, de motivatiile acesteia, de **dispozitiile legale vizand prescriptia**, precum si de cele retinute prin prezenta exercitandu-si rolul activ in vederea **stabilirii corecte a obligatiilor fiscale datorate**.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 43 alin (1), art. 119, art. 120, art. 131, art.132, art. 133, art. 231, din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, art. 17 din Decretul nr. 167/1958 privitor la prescriptia extinctiva, republicat, si art. 7 alin. (3), art. 279 alin.(3) si alin.(4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pct.3.6., pct.11.4 si pct.11.5 din Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr.3741/2015

DECIDE

Desfiinteaza Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere nr. .x./09.06.2017 emisa de Administratia Sector 1 a Finantelor Publice pentru **Cabinet de avocat - .X.** cu privire la **accesorii aferente TVA în sumă de .x1. lei**, urmand ca organele fiscale competente sa reanalizeze situatia fiscala a contribuabilului, tinand cont de dispozitiile legale in vigoare si de retinerile din prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti