



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agenția Națională de**  
**Administrare Fiscală**



□

Str. Gheorghe Lazăr nr. 9B,  
874081, Timișoara  
Tel : +0256 243947  
Fax : +0256 243948  
e-mail : RelatiiR.Publice.TM@anaf.ro.

**Direcția Generală Regională a**  
**Finanțelor Publice Timișoara**  
**Serviciul Soluționare Contestații 1**

**DECIZIE NR. 3349/23.04.2018**

privind soluționarea contestației formulată de d-na Xxxxx, înregistrată la D.G.R.F.P. ....  
sub nr. TMR-DGR xxxxx

Serviciul Soluționare Contestații 1 din cadrul DGRFP .... a fost sesizat prin Adresa nr. 59060/6551/08.03.2017, înregistrată la DGRFP .... sub nr. TMR-DGR 11235/13.03.2017, cu privire la contestația formulată de d-na Xxxxx, cu domiciliul în loc. ...., nr. ...., jud. ....

Petenta a formulat contestație împotriva măsurilor înscrise în Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ..../.... pentru suma de .... lei reprezentând accesorii aferente TVA.

Prin Decizia nr. ..../22.05.2017 privind soluționarea contestației formulate de d-na Xxxxx, înregistrată la D.G.R.F.P. .... sub nr. TMR-DGR ..../...., D.G.R.F.P. .... prin Serviciul Soluționare Contestații 1 a dispus următoarele:

*„suspendarea soluționării contestației formulate de d-na Xxxxx pentru accesorii în suma de .... lei, aferente TVA, stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ..../...., urmând ca procedura de soluționare să fie reluată la soluționarea cauzei ce face obiectul altei judecați, în speța, la data la care organul emitent al actelor administrativ fiscale atacate sau petenta va aduce la cunoștința organului competent să soluționeze contestația pronunțarea unei soluții definitive în Dosarul nr. .... aflat pe rolul instanțelor de judecată.”*

D-na Xxxxx a comunicat Serviciului soluționare contestații 1 din cadrul D.G.R.F.P. .... Decizia civilă nr. .... din ...., definitivă, pronunțată de Curtea de Apel .... în Dosarul nr. ....

Având în vedere Decizia civilă nr. .... din ...., definitivă, pronunțată de Curtea de Apel .... în Dosarul nr. ...., și constatând că motivul care a condus la suspendarea soluționării cauzei a încetat, se va relua procedura administrativă în conformitate cu dispozițiile art. 277 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se prevede că:

**„(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu”.**

coroborat cu pct. 10 din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

I. Petenta a formulat contestație împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plata accesorii nr. ..../....., Dosar fiscal nr. ...., comunicata în data de ...., prin care s-au stabilit în sarcina sa debite fiscale accesorii în suma totala de .... lei, pe care le considera nelegale din următoarele motive:

În fapt, a fost supusa unei proceduri de inspecție fiscală ca urmare a faptului ca a dat o interpretare eronată deciziei privind scoaterea sa din evidența de TVA emițându-se astfel RIF nr. ..../.... și anexele aferente, Decizia de impunere privind TVA nr. ..../.... și Decizia de impunere privind impozitul pe venit nr. ..../.....

Împotriva RIF-ului și a celor două decizii a făcut contestație, conform prevederilor Codului de procedura fiscală în vigoare, în urma contestației a fost emisă Decizia nr. .... prin care s-a dispus desființarea și refacerea Deciziei de impunere nr. ..../..... Ca atare s-a procedat la o nouă inspecție fiscală, finalizată prin RIF nr. ... și Decizia de impunere nr. .... de către AJFP Hunedoara, în urma emiterii acestor două documente i-a fost transmisă în data de ...., Decizia referitoare la obligațiile de plata accesorii nr. ..../.....

Conform RIF nr. ..., la pagina 4, se face referire la Contractul de asociere semnat la data de .. de către d-na ... și domnul ... și din care reiese că, din profitul rezultat, apartamentele 16, 18, 19, 20, 24, locurile de parcare 3, 4, 5, 6 și garajul 5 îi vor reveni d-nei Xxxxx (asociat prim), iar apartamentul 23 și garajul 1 îi vor reveni domnului .... (asociat secund). Contractul de asociere în participațiune se modifică prin Actul adițional nr. 1/09.01.2013 care anulează contractul de asociere.

Menționează că acest contract de asociere încheiat la data de .... a fost interpretat greșit de către organele de inspecție fiscală deoarece acesta este un contract încheiat sub condiție suspensivă referitor la profit, conform Legii 287/2009 privind Codul Civil, art. 1400, care prevede: condiția este suspensivă atunci când de îndeplinirea sa depinde eficacitatea obligației. Contractul de asociere nu este un contract autentificat la notarul public și nu scoate din circuitul comercial apartamentele menționate, în sensul că ulterioara lor intabulare s-ar face fără respectarea regimului TVA. Toate imobilele sunt intabulate pe numele d-nei Xxxxx, iar în momentul controlului două apartamente, anume ap. 16 și 18 au fost vândute unor terți.

În baza art. 50 Cod procedura fiscală, anularea ori desființarea totală sau parțială, cu titlu definitiv, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage anularea, desființarea sau modificarea, totală sau parțială, atât a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale individualizate în actele administrative fiscale anulate, desființate ori modificate, cât și a actelor administrative fiscale subsecvente emise în baza actelor administrative fiscale anulate, desființate sau modificate, chiar dacă actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente au rămas definitive în sistemul cailor administrative de atac sau judiciare ori nu au fost contestate, în acest caz, organul fiscal emitent, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului, emite un nou act administrativ fiscal, prin care desființează sau modifică în mod corespunzător actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente.

Cu toate acestea, organele fiscale nu au procedat la recalcularea bazei de impunere în conformitate cu această situație ci s-au rezumat la considerarea ajustărilor menționate în RIF nr. ... ca baza individuală de calcul a accesoriilor.

Deciziile ultimei inspecții trebuiau să fie considerate în mod cumulativ pornind de la obligațiile fiscale existente în fișa de plătitor la data la care aceste ajustări au fost propuse, astfel încât efectul accesoriilor să fie realizat doar pe suma netă și nu doar pe

ajustare. În conformitate cu prevederile art. 165 Cod procedura fiscală, modalitatea de stingere a obligațiilor fiscale se realizează cronologic prin considerarea poziției fiscale debitoare sau creditoare determinată după aplicarea tuturor ajustărilor la data scadentei legale a obligației.

Nu același lucru s-a întâmplat în cazul calculării și stingerii obligațiilor fiscale accesorii stabilite în sarcina sa conform Deciziei nr. ..../....., așa cum rezulta din Fisa pe plătitor, s-a procedat la simpla adăugare la finele intervalului a sumelor ajustate și la considerarea vechimii acestora, fără însă a se ține cont de starea de fapt fiscală la data la care potențiala ajustare ar fi trebuit să se realizeze.

Prin această modalitate eronată de stingere și calculare a obligațiilor fiscale, s-au stabilit în sarcina sa obligații fiscale eronate.

În anexa A la contestație a procedat la recalcularea soldului pozitiv sau negativ al TVA pentru perioada ianuarie 2010 și septembrie 2016, astfel cum el a rezultat din evidența contabilă și cum de altfel este prezentat pe vechimi în RIF ....

Conform art. 165 Codul de Procedură Fiscală: 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.

La pagina 8 și 9 din RIF nr. .... se prevede că: organele de control au prezentat modul de calcul al ajustării taxei pe valoare adăugată deductibile aferente bunurilor de capital aflate în stoc la data de 31.07.2013 care este în valoare de .... lei și că „*având în vedere Actul adițional nr. 1 la contractul de asociere în participațiune, încheiat la data de 09.01.2013, prin care se hotărăște ca respectivele apartamente și garaje să fie vândute, respectiv sunt destinate unor operațiuni impozabile din punct de vedere al taxei pe valoare adăugată, începând cu data de 09.01.2013, contribuabilul avea drept de deducere și pentru suma de .... lei.*”

1. Chiar dacă nu ar lua în considerare interpretarea greșită dată de organele fiscale contractului de asociere menționat anterior, considera că are drept de deducere conform ultimului RIF pentru suma de .... lei.

2. În perioada 01.08.2013 - 01.09.2014, nu a fost înregistrată în scopuri de TVA. Mai existau 7 apartamente și 18 locuri de parcare pentru care TVA dedusă este .... lei.

3. Având în vedere cele prezentate anterior susține că are un drept total de deducere în valoare de .... lei (.... lei + .... lei).

4. Conform RIF nr. ...., considera că avea de plătit TVA în valoare de .... lei, iar pentru diferența de .... lei avea drept de deducere.

5. Alte erori care au stat la baza emiterii Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ..../....., Dosar fiscal ...., comunicată în data de ...., prin care s-au stabilit în sarcina sa debite fiscale accesorii în suma totală de .... lei.

6. Din aceste motive, considera că suma de .... lei reprezentând obligații de plată accesorii este incorect introdusă în fisa de plătitor deoarece nu este transpusă conform RIF nr. ....

7. Prin urmare, solicită corectarea fisei de plătitor conform RIF nr. .... cu suma corectă, pentru a fi ridicat sechestrul asigurator și pentru a clarifica și situația sa la Banca .... de la care a primit notificare că datorita situației de la ANAF vor dispune începerea executării silite.

II. Prin Decizia referitoare la obligațiile de plata accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr. .... /.... emisa de AJFP ....., au fost calculate accesorii în suma de .... lei pentru debitele stabilite prin Decizia de impunere nr. .... reprezentând TVA, pentru perioada ....

III. D-na Xxxxx a formulat contestație împotriva măsurilor înscrise Decizia referitoare la obligațiile de plata accesorii nr. .... /.... pentru suma de .... lei reprezentând dobanzi și penalități de întârziere aferente TVA.

***În ceea ce privește suma de .... lei, reprezentând accesorii aferente TVA, cauza supusă soluționării este dacă acestea mai sunt datorate de petenta în cuantumul stabilit, în condițiile în care organele fiscale din cadrul Serviciul Evidența pe Plătitori din cadrul AJFP .... au făcut precizări în referatul cu propuneri de soluționare a contestației ca nu au calculat corect accesoriile stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile de plata accesorii nr. .... /...., iar din actele aflate la dosarul cauzei se confirmă propunerea organelor fiscale din referatul cu propuneri de soluționare a contestației.***

**In fapt**, prin Decizia referitoare la obligațiile de plata accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr. .... /.... emisa de AJFP ....., **au fost calculate accesorii în suma de .... lei pentru debitele stabilite prin Decizia de impunere nr. ....**, reprezentând TVA, pentru perioada 01.01.2010-30.08.2014. La decizia de impunere a fost anexată „Situția privind termenul scadent al diferențelor de obligații fiscale principale stabilite suplimentar de inspecția fiscală”, iar, potrivit anexei întocmite de către organul de inspecție fiscală, accesoriile au fost calculate până la data de 25.07.2016.

Petenta a fost supusă inspecției fiscale concretizată prin emiterea Raportului de inspecție fiscală nr. .... /.... care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .... /....

Împotriva raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere, petenta a formulat contestație, iar DGRFP ....., **prin Decizia nr. ...., a dispus desființarea și refacerea Deciziei de impunere nr. .... /....**

Ca urmare, s-a procedat la o nouă inspecție fiscală finalizată prin Raportul de inspecție fiscală nr. .... și **Decizia de impunere nr. .... prin care a fost stabilită suplimentar obligația de plata în suma de .... lei reprezentând TVA.**

Împotriva Deciziei de impunere nr. .... /.... și a Deciziei nr. ...., prin care s-a dispus desființarea și refacerea Deciziei de impunere nr. .... /...., petenta a formulat acțiunea ce face obiectul Dosarului nr. .... al Tribunalului .....

La data de 22.03.2017, Tribunalul .... a pronunțat Hotărârea nr. .... prin care a admis în parte acțiunea și a dispus anularea în parte a Deciziei de impunere nr. .... /.... emisa de către AJFP .... pentru suma de .... lei reprezentând TVA și a Deciziei nr. .... prin care s-a dispus desființarea și refacerea Deciziei de impunere nr. .... /....

Prin Decizia civilă nr. .... din ....., definitivă, pronunțată de Curtea de Apel .... în Dosarul nr. .... s-au dispus următoarele:

*„Admite recursul formulat de recurenta – parata Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .... - Administrația Județeană a Finanțelor Publice ....., cu sediul în ....., str. ... nr. ..., jud. ...., împotriva sentinței civile nr. ...., pronunțată de Tribunalul ....., în dosarul nr. ...., în contradictoriu cu reclamanta-intimata Xxxxx, domiciliată în ....., str. ...., nr. ..., jud. ....*

*Casează in parte sentința reculata, iar, in rejudecare:  
**Respinge in tot acțiunea ca neîntemeiata.  
Definitiva.***

In considerarea soluției pronunțate de Curtea de Apel ...., organul competent sa soluționeze contestația constata ca soluția pronunțata de Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.R.F.P. .... prin Decizia nr. .... a fost menținuta, iar petenta datorează obligația de plata in suma de .... lei reprezentând TVA, pentru perioada supusa verificării 01.01.2010-30.06.2014, stabilita prin Decizia de impunere nr.....

In Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, AJFP .... face următoarele mențiuni:

*„In conformitate cu FST pe CIF .... editata la data de 08.03.2017 contribuabila Xxxxx figurează la sursa „Dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adăugata” cu obligații de plata restante in suma de .... lei:*

- .... dobanzi - majorări de intarziere;
- .... lei penalitati de intarziere.

*Pe baza contestației înregistrata la AJFP .... sub nr. ... am procedat in conformitate cu prevederile OMEF nr. 2144/2008 pentru modificarea OMFP nr. 1722/2004 pentru aprobarea instrucțiunilor privind organizarea sistemului de administrare a creanțelor fiscale, la simularea obligațiilor fiscale accesorii, reprezentând dobanzi si penalitatea de intarziere aferente taxei pe valoarea adăugata.*

*Potrivit fisei simulare anexate (Situția privind calculul obligațiilor fiscale accesorii datorate pentru perioada 25.02.2010-.... de către contribuabila Xxxxx CIF .... + Sursa 1 „Taxa pe valoarea adăugata”) obligațiile fiscale **accesorii datorate in mod real sunt in suma de ... lei compusa din:***

- ... lei dobânzi-majorări de intarziere;
- ... lei penalitati de intarziere. ”

Având in vedere documentele transmise de AJFP ...., in calitate organ fiscal emitent al deciziei contestate si organ fiscal de administrare, respectiv:

- referatul cu propuneri de soluționare a contestației;
- fisa sintetica totala;
- „Situția privind calculul accesoriilor datorate pentru perioada 25.02.2010-.... de către contribuabila Xxxxx” întocmita de organele fiscale emitente ale actului atacat, urmare contestației;
- „Situția privind termenul scadent al diferențelor de obligații fiscale principale stabilite suplimentar de inspecția fiscala”, anexa la Decizia de impunere nr.....;

se constata următoarele:

- accesoriile stabilite prin decizia contestata au fost calculate pentru TVA stabilita suplimentar de inspecția fiscala prin Decizia de impunere nr....., **fara ca organele fiscale sa tina cont si de declarațiile depuse de petenta, respectiv de soldul sumei negative de TVA cumulat, si de TVA achitata;**

- spre exemplu, baza de calcul a accesoriilor datorate pentru perioada 25.02.2010-25.03.2010 o reprezintă suma de .... lei, suma stabilita suplimentar de inspecția fiscala prin Decizia de impunere nr....., scadenta la data de 25.02.2010; la stabilirea bazei de calcul al accesoriilor aferente perioadei 25.02.2010-25.03.2010, organele fiscale nu au ținut cont de soldul sumei negative de TVA reportat din perioada anterioara, in suma de ... lei, baza de calcul a accesoriilor fiind, in fapt, in suma de ... lei [(... lei – TVA

suplimentara urmare inspectiei fiscale ianuarie 2010 ) - (... lei - soldul sumei negative de TVA reportat din perioada anterioara, in suma de ... lei aferent lunii ianuarie 2010)];

- organele fiscale au transmis, cu dosarul contestației, propunerea de admitere parțiala a contestației, însoțita de „Situția privind calculul accesoriilor datorate pentru perioada 25.02.2010-.... de către contribuabila Xxxxx” întocmita urmare contestației si reanalizării situației fiscale a petentei.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art.1473 alin.(1), (2) și (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în anul 2011, care precizează:

„ART. 1473

*Rambursările de taxă către persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 153*

*(1) În situația în care taxa aferentă achizițiilor efectuate de o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, care este deductibilă într-o perioadă fiscală, este mai mare decât taxa colectată pentru operațiuni taxabile, rezultă un excedent în perioada de raportare, denumit în continuare sumă negativă a taxei.*

*(2) După determinarea taxei de plată sau a sumei negative a taxei pentru operațiunile din perioada fiscală de raportare, persoanele impozabile trebuie să efectueze regularizările prevăzute în prezentul articol, prin decontul de taxă prevăzut la art. 1562.*

*(3) Suma negativă a taxei, cumulată, se determină prin adăugarea la suma negativă a taxei, rezultată în perioada fiscală de raportare, a soldului sumei negative a taxei, reportat din decontul perioadei fiscale precedente, dacă nu s-a solicitat a fi rambursat.”*

În consecință, potrivit prevederilor legale citate mai sus, în situația în care, urmare operațiunilor constând în achiziții de bunuri și servicii, respectiv operațiuni taxabile, efectuate într-o perioadă fiscală de o persoană impozabilă rezultă un excedent în perioada de raportare, denumit sumă negativă a TVA, persoana impozabilă are obligația să efectueze regularizările, reglementate de legea fiscală, prin decontul de TVA. Totodată, suma negativă a TVA cumulată, se determină prin adăugarea la suma negativă a TVA rezultată în perioada fiscală de raportare, a soldului sumei negative a TVA reportat din decontul perioadei fiscale precedente, numai în situația în care acesta nu a fost solicitat a fi rambursat.

De asemenea, la alin.(5) ale art.1473 din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

*“(5) Prin decontul de taxă prevăzut la art. 1562, persoanele impozabile trebuie să determine diferențele dintre sumele prevăzute la alin. (2) și (3), care reprezintă regularizările de taxă și stabilirea soldului taxei de plată sau a soldului sumei negative a taxei. Dacă taxa de plată cumulată este mai mare decât suma negativă a taxei cumulată, rezultă un sold de taxă de plată în perioada fiscală de raportare. Dacă suma negativă a taxei cumulată este mai mare decât taxa de plată cumulată, rezultă un sold al sumei negative a taxei în perioada fiscală de raportare.”*

În considerarea datelor existente în baza de date a AJFP ....., rezultă că în cauză au devenit incidente dispozițiile art. 24 si art. 115 alin. 1 lit. b) din OG nr. 92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările si completările ulterioare, care prevăd:

„ART. 24

### *Stingerea creanțelor fiscale*

*Creanțele fiscale se sting prin încasare, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție și prin alte modalități prevăzute de lege.”*

#### *„ART. 115*

##### *Ordinea stingerii datoriilor*

*(1) Dacă un contribuabil datorează mai multe tipuri de impozite, taxe, contribuții și alte sume reprezentând creanțe fiscale prevăzute la art. 21 alin. (2) lit. a), iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate datoriile, atunci se sting datoriile corelative aceluși tip de creanță fiscală principală pe care o stabilește contribuabilul sau care este distribuită, potrivit prevederilor art. 114, de către organul fiscal competent, după caz, stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:*

*(...) b) obligațiile fiscale principale sau accesorii, în ordinea vechimii, cu excepția cazului în care s-a început executarea silită, când se aplică prevederile art. 169 în mod corespunzător. În cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată se aplică prevederile art. 175 alin. (4<sup>1</sup>).”;*

*respectiv, începând cu 01.01.2016, dispozițiile art. 23 și art. 165 alin. 1 lit. b) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.*

*În situația în care compensarea reprezintă o modalitate de stingere a unei creanțe fiscale, iar în cauza supusă soluționării, așa cum s-a arătat în cele ce preced, rezultă că organele fiscale aveau obligația de a stabili „suma debit”, luând în considerare soldul sumei negative de TVA de reportat din perioadele anterioare și TVA achitată.*

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

#### *ART. 113 Obiectul inspecției fiscale*

*(1) Inspecția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătura 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 cauza sunt incidente dispozițiile art. 1, art. 154, art. 156, art. 163, art. 165 și art. 167 alin. (1), art. 173 alin. (1), art. 174 alin. (1) și (2) și art. 176 din Noul Cod de procedură fiscală, respectiv Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:*

#### *„ART. 1 - Definiții*

*27. **obligație fiscală - obligația de plată a oricărei sume care se cuvine bugetului general consolidat, reprezentând obligația fiscală principală și obligația fiscală accesorie;***

#### *„ART. 154 Scadenta creanțelor fiscale*

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

*(2) în cazul în care legea nu prevede scadenta, aceasta se stabilește astfel:*

*a) prin ordin al ministrului Finanțelor publice, în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central;”*

#### *„ART. 156 Termenele de plată*

**(1) Pentru diferențele de obligații fiscale principale și pentru obligațiile fiscale accesorii, stabilite prin decizie potrivit legii, termenul de plata se stabilește în funcție de data comunicării deciziei, astfel:**

a) *dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 1 - 15 din luna, termenul de plata este până la data de 5 a lunii următoare, inclusiv;*

b) *dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 16 - 31 din luna, termenul de plata este până la data de 20 a lunii următoare, inclusiv.”*

„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.**

*(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. 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.”*

„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.”*

Spetei ii sunt aplicabile, referitor la calculul accesoriilor aferente TVA, până la data de 31.12.2015, prevederile prevederile art. 119 și 120, 120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală, care prevăd:

„ART. 119

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

*(3) Dobânzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul căruia ii 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 Dobanzi*

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

*(7) Nivelul dobânzii este de 0,03% pentru fiecare zi de intarziere.”*

*„ART. 120<sup>1\*</sup>*

*Penalitati de intarziere*

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

*(2) Nivelul penalitati de intarziere este de 0,02% pentru fiecare zi de intarziere.*

*(3) Penalitatea de intarziere nu înlătura obligația de plata a dobânzilor.”*

Potrivit prevederilor legale mai sus citate, pentru neachitarea la termenul de scadenta de către debitor a obligațiilor de plata, se datorează după acest termen dobanzi și penalitati de intarziere calculate pentru fiecare zi de intarziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadenta și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

Având în vedere că de la 01.01.2016, conform art. 113 alin. (1) din Legea nr. 207/2015, competența inspecției fiscale a fost limitată la stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale, pentru perioada verificată de inspecția fiscală conform Deciziei de impunere nr. ...., accesoriile aferente obligațiilor fiscale suplimentare stabilite în sarcina petentei de către inspecția fiscală, au fost determinate de unitatea fiscală de administrare a petentei, A.J.F.P. ...., conform deciziei contestate.

Accesoriile se datorează pentru sumele datorate și stabilite în sarcina contribuabililor suplimentar, de către inspecția fiscală, în contul taxei pe valoarea adăugată destinat obligațiilor datorate bugetului de stat. Astfel, sancțiunea constând în aplicarea de majorări de intarziere și penalitati de intarziere vizează și diferențe de obligații de plata stabilite în sarcina contribuabililor de către organele de inspecție fiscală.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă că prin Decizia de impunere nr.... Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul A.J.F.P. .... a stabilit în sarcina petentei obligația fiscală principală suplimentară în suma totală de .... lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, cu termene scadente conform anexei la decizia de impunere.

Potrivit art. 113 alin. (1) din Noul cod de procedură fiscală, conform căroră inspecția fiscală stabilește doar diferențe de obligații fiscale principale, astfel ca A.J.F.P. .... prin Serviciul evidența plătitor persoane juridice a emis Decizia referitoare la obligațiile de plata accesorii nr. ..../....., conform anexei.

Accesoriile aferente TVA stabilită suplimentar, defalcate pe scadente potrivit anexei, au fost calculate până la data de 25.07.2016.

În concluzie, accesoriile se datorează pentru obligații neachitate la bugetul general consolidat, la termenul de scadenta, dar **petenta nu poate fi sancționată prin calcularea de accesorii pentru întreaga sumă reprezentând obligațiile fiscale stabilite suplimentar de inspecția fiscală** întrucât soldul TVA de recuperat /de plata cumulată în unele perioade a fost mai mic decât TVA de plata cumulată stabilită

suplimentar, așa cum s-a reținut anterior, așa cum rezulta din referatul cu propuneri de soluționare a contestației și din „Situția privind calculul accesoriilor datorate pentru perioada 25.02.2010-.... de către contribuabilii Xxxxx” întocmită de organele fiscale emitente ale actului atacat, urmare contestației.

În raport de analiză anterior efectuată, de susținerea contestatoarei, de documentația anexată contestației, de calculul efectuat de Serviciul evidență pe plătitori persoane fizice din cadrul AJFP .... și de propunerea acestora de soluționare a contestației, în calitate de organ fiscal de administrare, se va face aplicarea dispozițiilor art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

**„Art. 279. – (1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.**

**(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat”,**

iar contestația urmează a fi **admisă pentru accesoriile aferente TVA în suma totală de ... lei (... lei – ... lei) și respinsă ca neîntemeiată pentru TVA în suma de ... lei (58.893 lei dobânzi/majorări de întârziere + ... lei penalități de întârziere)**, cu consecința anularii parțiale a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ....

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art. 279 alin. (1) și (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Titlul VIII, se

#### **DECIDE :**

- **respingerea ca neîntemeiată a contestației** formulate de d-na Xxxxx împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ...., **pentru suma de ... lei** reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată;

- admiterea parțială a contestației formulate de d-na Xxxxx împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ...., **pentru suma de ... lei** reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

- prezenta decizie se comunică la :

- d-na Xxxxx;
- AJFP .... – Serviciul Evidență Plătitori Persoane Fizice.

Decizia este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la instanța competentă în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

**DIRECTOR GENERAL**  
**Ioan DRAGOMIR**