



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Brașov

Serviciul Soluționare Contestații 2



Str. Mihail Kogălniceanu, nr.7
Brașov
Tel: 0268.308.476
Fax: 0268.547.730
e-mail: finanțepublice@rdsbv.ro

Decizia nr. 1760/2018
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. XXY S.R.L. cu sediul în localitatea X,
nr. 132, județul XX, înregistrată la D.G.R.F.P. Brasov
sub nr. X/20.07.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice XX – Serviciul Evidența pe Platitor Persoane Juridice, prin adresa nr. X/1897/17.07.2017, cu privire la contestația depusă de către **S.C. XXY S.R.L.** cu sediul în localitatea XI, nr. 132, județul XX, 1X, formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. XZ/20.06.2017, comunicate petentei la data de 27.06.2017 prin poștă cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, în copie la dosarul cauzei.

Contestația, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice XX sub nr.XX/10.07.2017, a fost depusă în termenul legal prevăzut la art. 270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală

Suma contestată este de **X lei** reprezentând obligații de plată accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată din care:

- **Y lei** dobânzi;
- **Z lei** penalități de întârziere.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.268, art. 269 și art. 272 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regionala a Finanțelor Publice Brasov, prin structurile specializate de soluționare a contestațiilor, este legal investită să soluționeze cauza.

A) Prin contestația înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. X/28.07.2017 petenta se îndreaptă împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. XZ/20.06.2017, solicitând anularea acesteia, invocând următoarele:

- obligațiile de plată accesorii au fost generate de obligațiile de plată principale stabilite suplimentar în sarcina petentei prin Decizia de impunere nr. F-RR-XXY/07.06.2017, urmare inspecției fiscale efectuate pentru perioada martie 2013 – martie 2017;

- la calcularea dobânzilor și a penalităților de întârziere aferente obligațiilor de plată principale stabilite suplimentar prin actul de control, nu s-a ținut cont de faptul că pe toată perioada supusă inspecției fiscale, societatea se afla în situația de rambursare a TVA.

Petenta anexează contestației, în copie, Decizia de impunere nr. F-RR XXY/07.06.2017 emisă de A.J.F.P.XX, Anexa la Decizia de impunere nr. F-RR XXY/07.06.2017, Dispoziția nr. XX/07.06.2017 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală solicitând, în consecință anularea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. XZ/20.06.2017.

B). Față de aspectele contestate, se reține că prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. XZ/20.06.2017, pentru obligațiile de plată principale stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr. F-RR XXY/07.06.2017, s-au stabilit în sarcina petentei, pentru perioada 25.04.2013 - 25.04.2017, obligații de plată accesorii în sumă totală de **X lei** aferente taxei pe valoarea adăugată, din care:

- **Y lei dobânzi;**
- **Z lei penalități de întârziere.**

C. Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, motivațiile contestatoarei, precum și actele normative incidente cauzei se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării D.G.R.F.P. Brașov, prin Serviciul Soluționare Contestații 2, este să se pronunțe dacă se datorează obligații de plată accesorii aferente TVA stabilite, pentru perioada martie 2013 – martie 2017 prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. XZ/20.06.2017, în condițiile în care din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei rezultă că la stabilirea accesoriilor aferente obligațiilor de plată principale stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr. F-RR XXY/07.06.2017, nu s-a ținut cont de sumele negative de TVA declarate de către societate pentru aceeași perioadă și nesolicitate la rambursare.

În fapt, ca urmare a neachitării la termen a obligațiilor de plată principale stabilite prin Decizia de impunere nr. F-RR XXY/07.06.2017, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XZ/20.06.2017, Administrația Județeană a Finanțelor Publice XX, a stabilit în sarcina S.C. XXZ S.R.L., pentru perioada 25.04.2013 - 25.04.2017, obligații de plată accesorii în sumă totală de **X lei** aferente taxei pe valoarea adăugată, din care:

- **Y lei dobânzi;**
- **Z lei penalități de întârziere.**

În drept, cu privire la nașterea și stabilirea creanței fiscale sunt aplicabile prevederile art. 85 și art. 88 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare (în vigoare până la data de 31.12.2015), și prevederile art. 93 și 98 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (în vigoare de la data de 01.01.2016):

“ART. 85

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);
- b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”

„ART. 88

Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere

Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

- a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;
- b) deciziile referitoare la bazele de impunere;
- c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;”

”ART. 93

Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale

(1) Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.

(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:

- a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);
- b) prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”.**

„ART. 98

Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere

Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

- a) deciziile privind soluționarea cererilor de rambursare de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind soluționarea cererilor de restituiri de creanțe fiscale;
- b) deciziile referitoare la bazele de impozitare;
- c) deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii;”.**

Referitor la modul de calcul al obligațiilor de plata accesorii, art. 119, art. 120, art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare (în vigoare până la data de 31.12.2015), și prevederile art. 173, art. 174, art. 176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (în vigoare de la data de 01.01.2016):

„ART. 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

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

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

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

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

„ART. 120)

Dobânzi

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

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

(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 dobânzi pentru suma datorată după corectare ori modificare, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii acesteia inclusiv.”

„ART. 120¹)

Penalități de întârziere

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

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

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

În cauză se face precizarea că pentru perioada 01.07.2010 – 30.06.2013, penalitățile de întârziere au fost stabilite potrivit prevederilor art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare așa cum au fost modificate prin prevederile O.U.G. nr. 39/2010 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală și prin O.U.G. nr. 50/2013 privind reglementarea unor măsuri fiscale, potrivit cărora:

"ART. 120¹

Penalități de întârziere

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

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

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

„ART. 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.“

„ART. 176

Penalități de întârziere

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

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

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

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

Din prevederile legale mai sus enunțate, se retine ca, pentru neachitarea **la termenul de scadenta a obligațiilor fiscale principale**, contribuabilul datorează bugetului de stat dobânzi și penalități de întârziere.

De asemenea, se retine ca dobânzile și penalitățile de întârziere reprezintă măsura accesorie în raport de debitul stabilit suplimentar de plată.

În contestația formulată petenta susține că pentru toată perioada pentru care s-au calculat accesoriile societatea s-a aflat *“în situația de rambursare”*, cu alte cuvinte, la calcularea obligațiilor de plată accesorii aferente obligațiilor de plată principale stabilite în sarcina petentei prin Decizia de impunere nr. F-RR XXY/07.06.2017, organul fiscal nu a ținut cont de sumele negative de TVA declarate, trimestrial, de către aceasta la organul fiscal prin deconturile privind taxa pe valoarea adăugată (formular 300)

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, referitor la susținerile din contestație se rețin următoarele:

În baza *“Situației privind termenul scadent al obligațiilor fiscale principale stabilite suplimentar de către inspecția fiscală”*, anexă la Decizia de impunere nr. F-RR XXY/07.06.2017, emisă de A.J.F.P. XX – Activitatea de Inspecție Fiscală, organul de administrare fiscală al petentei, respectiv A.J.F.P. XX, a procedat la preluarea în evidența pe plătitor a societății a obligațiilor de plată principale stabilite la control.

Ulterior înregistrării în evidența fiscală a acestor obligații de plată principale precum și urmare stingerilor efectuate prin aplicația SIACF, A.J.F.P. XX a emis Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XZ/20.06.2017 pe care a comunicat-o petentei.

În soluționarea cauzei, în baza documentelor existente la dosarul cauzei (fisa sintetică totală privind TVA editată la data de 13.07.2017, fisa sintetică totală privind TVA rambursare editată la data de 17.07.2017, fisa analitica privind TVA editată la data de 24.11.2017, Situația privind termenul scadent al obligațiilor fiscale principale anexă la Decizia de impunere nr. nr. F-RR XXY/07.06.2017), urmare analizei modului de calcul al obligațiilor de plată accesorii prezentat în Anexa la Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XZ/20.06.2017, se rețin următoarele:

- pentru întreaga perioadă verificată (martie 2013 – martie 2017), suma negativă de taxa pe valoarea adăugată cumulată, rezultată din deconturile curente ale

societății contestatoare, este mai mare decât suma cumulată a obligațiilor de plată stabilite suplimentar în sarcina petentei prin decizia de impunere; consecința celor prezentate fiind faptul că **pentru fiecare perioadă de raportare din perioada supusă inspecției fiscale societatea a înregistrat un sold negativ al taxei pe valoarea adăugată, situație prezentată în tabelul de mai jos;**

S.C. XXZ S.R.L.			
Titlu de creanță	Scadentă	Oblig de plată declarată sau stabilită suplimentar	Sold
Decizia de impunere nr. XXY/07.06.2017	25.04.2013	0	0
DECONT nr. XX7/25.04.2013	25.04.2013	0	0
DECONT XX1/23.07.2013	25.07.2013	0	0
DECONT 4X4/23.10.2013	25.10.2013	0	0
Decizia de impunere nr. XXY/07.06.2017	25.01.2014	0	0
Decont nr. X23/24.01.2014	25.01.2014	0	0
DECONT nr. X9/2204.2014	25.04.2014	0	0
DECONT nr. X9/24.07.2014	25.07.2014	0	0
Decizia de impunere nr. XXY/07.06.2017	25.10.2014	0	0
DECONT nr. X5/23.10.2014	25.10.2014	0	0
Decizia de impunere nr. XXY/07.06.2017	25.01.2015	0	0
DECONT X6/26.01.2015	25.01.2015	0	0
DECONT nr. X1/23.04.2015	25.04.2015	0	0
Decizia de impunere nr. XXY/07.06.2017	25.07.2015	0	0
DECONT nr. X2/27.07.2015	25.07.2015	0	0
Decizia de impunere nr. XXY/07.06.2017	25.01.2016	0	0
DECONT nr. 1X3/26.10.2015	25.10.2015	0	0
DECONT nr. X60/22.01.2016	25.01.2016	0	0
Decizia de impunere nr. XXY/07.06.2017	25.04.2016	0	0
DECONT nr. X79/22.04.2016	25.04.2016	0	0
DECONT nr. X2/22.07.2016	25.07.2016	0	0
Decizia de impunere nr. XXY/07.06.2017	25.10.2016	0	0
DECONT nr. X00/24.10.2016	25.10.2016	0	0
Decizia de impunere nr. XXY/07.06.2017	27.01.2017	0	0
DECONT nr. X5/20.01.2017	27.01.2017	0	0
Decizia de impunere nr. XXY/07.06.2017	25.04.2017	0	0
DECONT nr. X6/24.04.2017	25.04.2017	0	0
TOTAL		-37.415	

- din analiza situației prezentate în Anexa la Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. XZ/20.06.2017, se constată că pentru obligațiile de plată principale stabilite prin Decizia de impunere nr. F-RR XXY/07.06.2017, au fost calculate obligațiile de plată accesorii fără a diminua baza de calcul a acestora cu suma negativă de TVA înregistrată și declarată de către societate prin deconturile curente ale acesteia, în

condițiile în care suma negativă de TVA declarată de societate nu a fost solicitată la rambursare;

- din analiza modului de stingere al obligațiilor de plată stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr. F-RR XXY/07.06.2017, respectiv suma respinsă la rambursare (37.955 lei), se constată că aceasta are loc la data de 25.04.2017 (termenul depunerii decontului cu opțiune de rambursare – nr. XX6 – 2X1/24.04.2017) pentru toate obligațiile de plată stabilite suplimentar prin actul de control, desi obligatia de plată stabilită suplimentar prin actul de control s-ar fi putut stinge din suma negativă de TVA rezultată din deconturile de taxă pe valoarea adăugată depuse periodic, de către societate, la organul fiscal. Spre exemplu, obligatia de plată stabilită suplimentar prin actul de control în sumă de 266 lei cu scadenta la data de 25.04.2013 s-ar fi putut stinge din suma negativă a taxei pe valoarea adăugată în suma de x lei, aferentă aceleiasi perioade și rezultată din decontul de TVA depus de către societate la organul fiscal și înregistrat sub nr. XX7-2XX3/25.04.2013, în condițiile în care suma negativă nu a fost solicitată la restituire/compensare; consecința acestui mod de stingere ar fi fost nedatorarea obligațiilor de plată accesorii în suma de x lei (x lei dobanzi și x lei penalitati de întârziere) pe perioada 25.04.2013 - 25.04.2017 aferente debitului de x lei, așa cum rezultă din anexa actului administrativ atacat. De asemenea, obligatia de plată stabilită suplimentar prin actul de control în sumă de x lei cu scadenta la data de 25.01.2014 s-ar fi putut stinge din suma negativă de TVA aflată în sold la data de 25.01.2014 (- 6.589 lei) așa cum rezultă din deconturile de TVA depuse de către societate la organul fiscal și înregistrate sub nr. X7/25.04.2013 (suma negativă de TVA de X lei rezultată din diminuarea sumei negative de TVA totale declarate în cuantum de x lei cu suma de x lei stabilită la control și cu suma de x lei declarată de societate prin decontul de TVA nr. XX4/23.10.2013), nr. X/23.07.2013 (suma negativă de TVA în cuantum de x lei), nr. X4/23.10.2013 (suma negativă de TVA în cuantum de x lei); consecința acestui mod de stingere ar fi fost nedatorarea obligațiilor de plată accesorii în sumă de x lei (x lei dobanzi, x lei penalitati de întârziere) pe perioada 25.01.2014 – 25.04.2017 aferente debitului de 4.800 lei așa cum rezultă din anexa actului administrativ atacat.

Pentru speta în cauză în vederea calculării obligațiilor de plată accesorii, cu privire la modalitatea de stingere a creanțelor fiscale, sunt aplicabile prevederile art. 110¹ alin. (1), art.115 alin. (1), litera b), alin. (2), litera a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare (în vigoare până la data de 31.12.2015), și prevederile art. 153 alin. (1), art. 165 alin. (1) litera a), alin. (3) litera a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit carora:

“ART. 110¹

Evidența creanțelor fiscale

(1) În scopul exercitării activității de colectare a creanțelor fiscale, organele fiscale din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală organizează, pentru fiecare contribuabil, evidența creanțelor fiscale și modul de stingere a acestora.”

“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 aceluiași 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) toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii. În cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată, se aplică prevederile art. 175 alin. (4¹);”

” (2) Vechimea obligațiilor fiscale de plată se stabilește astfel:

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

„ART. 153

Evidența creanțelor fiscale

(1) În scopul exercitării activității de colectare a creanțelor fiscale, organul fiscal organizează, pentru fiecare contribuabil/plătitor, evidența creanțelor fiscale și modul de stingere a acestora. **Evidența se organizează pe baza titlurilor de creanță fiscală și a actelor referitoare la stingerea creanțelor fiscale.”**

„ART. 165

Ordinea stingerii obligațiilor fiscale

(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;

[...]

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

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

Din cele prezentate raportat la prevederile legale incidente în speta, rezultă că prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. XZ/20.06.2017, au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere, pentru perioada martie 2013 – martie 2017 pentru o bază de calcul constituită în exclusivitate din diferențele de obligații de plată principale stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr. F-RR XXY/07.06.2017, **fără a fi luate în considerare sumele negative de TVA declarate de societate pentru aceeași perioadă și având aceeași scadență cu sumele stabilite suplimentar prin actul de control.**

În acest context, luarea în considerare a sumelor negative declarate de către societate pentru perioada verificată la stabilirea bazei de calcul a obligațiilor de plată accesorii pentru aceeași perioadă, asociată cu refacerea stingerilor, ar determina o bază de calcul al accesoriilor diferită de cea prezentată în Anexa la Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. XZ/20.06.2017; cuantumul bazei de calcul al accesoriilor stabilit în aceste condiții ar fi diminuat cu sumele negative de TVA, ceea ce afectează implicit și cuantumul obligațiilor de plată accesorii în sensul diminuării acestui cuantum.

În vederea clarificării aspectelor legate de stabilirea bazei de calcul a obligațiilor de plată accesorii stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. XZ/20.06.2017, în raport de luarea în considerare a sumelor negative de TVA declarate de societate prin deconturile de

TVA, prin adresa nr. X/24.11.2017, D.G.R.F.P. Brasov – Serviciul Solutionare Contestatii 2, a solicitat A.J.F.P. Mureș să își exprime un punct de vedere referitor la modul de stabilire al obligațiilor de plată accesorii prin actul administrativ fiscal atacat, respectiv modalitatea de stingere a obligațiilor de plată stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr. F-RR XXY/07.06.2017 în raport de susținerile petentei, respectiv dacă s-a ținut cont la stabilirea bazei de calcul a accesoriilor de sumele negative declarate de către petentă în perioada verificată pe care aceasta nu le-a solicitat la rambursare.

Din adresa de răspuns nr. X1/1X8/07.12.2017 a A.J.F.P. XX – Serviciul Evidență pe Plătitor Persoane Juridice, rezultă că la stabilirea bazei de calcul a obligațiilor de plată accesorii prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. XZ/20.06.2017, nu au fost luate în considerare sumele negative de TVA declarate de către societate prin deconturile de taxa pe valoarea adăugată.

În măsură să examineze starea de fapt, să obțină, să utilizeze toate informațiile și documentele în raport de prevederile legislației fiscale în materie, sunt organele fiscale. În ceea ce privește rolul activ al organelor fiscale, la art.7 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscal, se prevede:

„ART. 7

Rolul activ și alte reguli de conduită pentru organul fiscal

[...]

(3) *Organul fiscal este îndreptățit 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.*

În aceste condiții **organul de soluționare a contestației, în baza documentelor existente la dosarul cauzei, nu se poate pronunța cu privire la legalitatea și corectitudinea cuantumului obligațiilor de plată accesorii stabilite prin actul administrativ fiscal atacat.**

Drept urmare în baza prevederilor art. 279 alin. (3), alin. (4) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, conform căroră,

“ART. 279 Soluții asupra contestației

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care din documentele existente la dosar și 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 și de contestator. În acest caz, organul emitent al actului desființat urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.

(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”,

se va desființa Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. XZ/20.06.2017, urmând ca organul fiscal să procedeze la reanalizarea stării de fapt fiscale a petentei, ținând cont de susținerile din

contestație și emiterea unui alt act administrativ fiscal, având în vedere considerentele enunțate în prezenta decizie de soluționare precum și dispozițiile legale incidente în materie.

În speță sunt incidente și dispozițiile pct. 11.4 și 11.5 din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

**“11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 279 din Codul de procedură fiscală
- Soluții asupra contestației**

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.”

Având în vedere considerentele mai sus redate și prevederile legale anterior enunțate, **se va desființa** Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. XZ/20.06.2017, cu privire la suma de **X lei** reprezentând obligații de plată accesorii aferente taxei pe valoare adăugată individualizate prin Decizia de impunere nr. F-RR XXY/07.06.2017, urmând ca Administrația Județeană a Finanțelor Publice XX, să reanalizeze situația de fapt fiscală a petentei și modul de calcul al accesoriilor pentru aceeași perioadă și pentru aceleași obligații de plată principale, ținând cont de prevederile legale în materie și având în vedere considerentele prezentei decizii.

În consecință, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art. 272 alin.(2), art.273, art.276 și art.279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

Desființarea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. XZ/20.06.2017 pentru suma totală de **X lei** reprezentând obligații de plată accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată din care:

- **Y lei** dobânzi;
- **Z lei** penalități de întârziere,

urmând ca organele fiscale să reanalizeze situația de fapt fiscală a petentei și să emită, pentru aceeași perioadă și cu privire la aceleași obligații de plată principale, un nou act administrativ fiscal, ținând cont de considerentele prezentei decizii de soluționare și de dispozițiile legale incidente în materie.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul XX, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL
X

X