



MINISTERUL FINANTELOR
Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIE NR. 1057/2021

privind soluționarea contestației formulate de societatea
.....S.R.L.,

înregistrată la D.G.R.F.P. sub nr. TMR-DGR
...../08.07.2021

Serviciul soluționare contestații din cadrul D.G.R.F.P. a fost sesizat de A.J.F.P. - Serviciul Evidență Plătitor Persoane Juridice, prin adresa nr./05.07.2021, înregistrată la D.G.R.F.P. - Serviciul soluționare contestații 1 sub nr. TMR-DGR/08.07.2021, cu privire la contestația formulată de societateaS.R.L., având CUI.....,cu sediul în localitatea.....reprezentată legal prin d-nul avocat....., cu sediul îna cărei Procură specială se află atașată la dosarul cauzei.

Contestația este semnată de domnul avocat, pentru care a depus procura speciala conformată cu originalul, iar acțiunea în procedura prealabilă a fost formulată împotriva:

- Deciziei nr...../16-02-2021 privind compensarea obligațiilor fiscale;
- Deciziei nr...../23-02-2021 privind, compensarea obligațiilor fiscale;
- Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr./05.04.2021, prin care au fost stabilite obligații fiscale în sumă totală de lei, reprezentând dobânzi în sumă delei și penalități de întârziere în sumă de lei.

În conformitate cu prevederile următoarelor acte normative aplicabile la data depunerii contestației:

- art. 98 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„, 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;
- d) deciziile privind nemodificarea bazei de impozitare.”

- art. 272 alin. (1) și (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 272 Organul competent

(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, a deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin decizie de modificare a bazei de impunere, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către structurile specializate de soluționare a contestațiilor*).

(2) Structurile specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii sunt competente pentru soluționarea contestațiilor ce au ca obiect:

a) creanțe fiscale în cuantum de până la 3 milioane lei;

b) măsura de diminuare a pierderii fiscale în cuantum de până la 3 milioane lei;

c) deciziile de reverificare, cu excepția celor pentru care competența de soluționare aparține direcției generale prevăzute la alin. (5);

d) creanțele fiscale accesorii, indiferent de cuantum, aferente creanțelor fiscale principale stabilite prin decizii de impunere/ acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere contestate și pentru care competența de soluționare a contestației revine structurii specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor.”

(...)(6) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale decât cele prevăzute la alin. (1) se soluționează de către organele fiscale emitente.”

În acest sens, pct. 5.1 și 5.3 din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, precizează:

„5. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 272 din Codul de procedură fiscală - Organul competent

5.1. Actele administrative fiscale care intră în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 272 alin. (1) din Codul de procedură fiscală sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.

(...) 5.3. Prin alte acte administrative fiscale, prevăzute la art. 272 alin. (6) din Codul de procedură fiscală, se înțelege actele administrative fiscale emise de organele fiscale competente, altele decât cele stipulate expres și limitativ la art. 272 alin. (1) din Codul de procedură fiscală și pentru care competența de soluționare a contestațiilor aparține organelor fiscale emitente.”

Având în vedere prevederile legale mai sus invocate, rezultă că actul administrativ fiscal intitulat “Decizie privind compensarea obligațiilor fiscale” nu este prevăzut expres la art. 272 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, și nu poate fi asimilat unei decizii de impunere, astfel că, **competența materială**

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

de soluționare îi revine A.J.F.P., care a emis în acest sens Decizia/14.07.2021 prin care a fost soluționată contestația formulată împotriva:

- Deciziei nr...../16-02-2021 privind compensarea obligațiilor fiscale;
- Deciziei nr...../23-02-2021 privind, compensarea obligațiilor fiscale.

Față de data comunicării Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr./05.04.2021, respectiv 21.04.2021, acțiunea în procedură prealabilă a fost formulată în termenul prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, fiind depusă în data de 02.06.2021.

Prin contestație, a fost solicitată susținerea orală a contestației formulată împotriva eciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr./05.04.2021, procedură care a fost stabilită în data de 17.09.2021 ora 14,30 la sediul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice, dar nu s-a prezentat niciun reprezentant legal alS.R.L., conform Minutei anexată în copie la dosarul cauzei.

Constatând ca în speță sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269 și art. 272 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice este legal investit să se pronunțe asupra contestației formulate deS.R.L.

I. SocietateaS.R.L., CUI, cu sediul social în, reprezentată prin Cabinet avocat, în temeiul art.268 -270, art.276 alin.(1) și alin.(5) raportat la prevederile art.167 alin.(2), (10) din Legea nr.207/2015, privind codul de procedură fiscală, art.7 raportat la prevederile art.1 alin.(1) din Legea nr.554/2004 a contenciosului administrativ, a formulat prezenta contestație :

1) împotriva Deciziei nr...../16-02-2021 privind compensarea obligațiilor fiscale, respectiv:

Suma delei reprezentând cheltuieli de judecată izvorâte din sentința civilă nr...../27-02-2020, creanță deținută de SCS.R.L. împotriva A.J.F.P. în litigiul din dosarul nr...../30/2016.

Suma delei a fost compensată de către A.J.F.P., cu TVA presupus datorată de societate consemnându-se ca: Document prin care s-a stabilit obligația fiscală/bugetară, DEC nr..... -/25-10-2020.

2) împotriva Deciziei nr...../23-02-2021 privind, compensarea obligațiilor fiscale, respectiv:

Suma delei, reprezentând cheltuieli de judecată izvorâte din sentința civilă nr...../21-09-2020, creanță deținută de SCS.R.L. împotriva A.J.F.P. în litigiul din dosarul nr...../.. /2018.

Suma de lei a fost compensată de către A.J.F.P. cu TVA presupus datorat de societate consemnându-se ca: Document prin care s-a stabilit obligația fiscală/bugetară. DEC Nr..... -/25-10-2020.

3) împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr./05-04-2021. Dosar fiscal nr....., cuantumul dobânzilorlei, cuantumul penalităților de întârziere lei. Total = lei: ANEXA LA DECIZIA nr...../05-04-2021.

Documentul prin care s-a individualizat suma de plată: Cod 305 Declarație 300 nr..... - din data de 25-10-2020.

Față de motivele ce vor fi arătate și motivate în fapt și în drept susținute de probele cu înscrisuri anexate prezentei contestații, petenta solicită cercetarea contestației formulate și soluționarea acesteia.

Conform art.276 alin.(1) Cod procedură fiscală analizând contestația în raport cu susținerile contestatoarei, cu dispozițiile legale invocate de aceasta în raport de documentele depuse la dosarul cauzei, soluționarea contestației solicită a fi făcută în limita sesizării.

Conform art.276 alin.(5) Cod de procedură fiscală, solicită în mod expres organelor de soluționare a contestației convocarea reprezentantului contestatoarei în persoana d-lui la data stabilită pentru soluționarea contestației în vederea susținerii orale a contestației.

MOTIVE

1) Conform prevederilor art.276 alin. (1), raportat la prevederile art.48 alin.(1) și (2) art.49 alin.(1) lit. C alin.(2) și (3), art.50 alin.(1) Cod de procedură fiscală, petenta solicită constatarea nulității deciziei nr...../16-02-2021 prin care, prin compensare, s-a dispus prin respectiva decizie întocmită de, șef serviciuși semnată de conducătorul unității fiscale, compensarea sumei delei, reprezentând creanța deținută de S.C.S.R.L., împotriva A.J.F.P. izvorâtă din sentința civilă nr...../27-02-2020 investită cu formulă „DEFINITIVĂ”, a cărei executare a fost înregistrată cu nr./12-06-2020 prin registratura A.J.F.P., conform cu cererea de executare anexată prezentei în probațiune.

- Prin Decizia nr...../16-02-2021 emisă de A.J.F.P. privind compensarea sumei delei cu TVA datorată de societate, se invocă documentul reprezentat de: DEC nr..... -/25-10-2020.

Ca motiv de drept, susține excepția nulității absolute a deciziei nr...../16-02-2021, având în vedere, falsa consemnare a documentului prin care s-a stabilit obligația fiscală/bugetară cu trimitere la Decizia nr...../25-10-2020 care în fapt:

Este Declarația tip 300 cu nr.de înregistrare INTERNET -
- din data de 25-10-2020 pentru perioada de raportare 9/2020 pentru CIF, declarație prin care la nr.crt.-rândul 38 - Taxa de plată în perioada de raportare (rd.19-rd.36) suma datorată de către plătitoarea /contribuabilă reprezentând TVA datorat în sumă delei.

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

Nr.crt.44 - suma negativă a TVA cumulate (rd.37 + rd.42 + rd.43) =lei.

Nr. Crt.46 - soldul sumei negative de TVA la sfârșitul perioadei de raportare (rd.44-rd.41) = 24.....lei.

În consecință, conform Declarației nr.300 privind decontul de TVA aferentă trim.3 - luna iulie - septembrie, înregistrată pe INTERNET sub nr...../....., TVA datorată deS.R.L. în sumă de lei a fost dedusă din suma negativă de TVA în sumă delei, rămânând la data de 25-10-2020 un sold negativ de TVA în sumă delei.

În consecință, la data de 25-10-2020, S.C.S.R.L., devine un sold negativ de TVA în sumă delei după ce din suma delei sold negativ de TVA a fost dedusă suma delei.

În drept, solicită constatarea Excepției nulității absolute a deciziei nr...../16-02-2021 privind compensarea sumei delei, reprezentând creanța societății față de A.J.F.P.

Emitenta deciziei nr...../16-02-2021 consemnează în fals existența deciziei nr...../25-10-2020, în condițiile în care așa cum a consemnat anterior nr...../25-10-2020 reprezintă Declarația 300, S.C.S.R.L. dovedește la data de 25-10-2020, sold negativ de TVA în sumă de.....lei și nicidecum datorii de TVA către buget.

Apoi se impune a se avea în vedere la soluționarea contestației aspectele procedurale de drept prevăzute de art.24 alin.(1), raportat la prevederile art. 42 din legea 554/2004 a contenciosului administrativ privind titlurile executorii reprezentate de hotărâri judecătorești definitive, obligații ale A.J.F.P. născute prin sentința civilă nr...../27-02-2020 neachitată în termenul prevăzut la art.24 alin.(1) din legea nr.554/2004 de bună voie.

Apoi, deși prin cererea de executare silită înregistrată cu nr...../12-06-2020 creditoarea S.C.S.R.L. a solicitat A.J.F.P. plata sumei delei, A.J.F.P. vine 10 luni mai târziu invocând în fals un debit al societății, menținând o decizie nr...../25-10-2020 care de fapt este declarația tip 300 privind TVA declarație care dovedește în fapt și în drept nulitatea absolută a deciziei nr...../16-02-2021 prin care se face compensarea.

2) Având în vedere faptul că, prin decizia nr...../23-02-2021 privind compensarea sumei deiei reprezentând creanța certă, lichidă și exigibilă deținută de S.C.S.R.L. față de debitoarea A.J.F.P. în baza titlului executoriu reprezentat de sentința civilă nr...../21-09-2020 definitivă, în baza căreia, creditoarea S.C.S.R.L. a cerut punerea în executare prin cererea înregistrată cu nr...../11-12-2020, în temeiul art.24 alin.(1) din legea 554/2004, suma delei fiind compensată prin decizia nr...../23-02-2021 de către A.J.F.P., invocând:

DEC. Nr.....-/25-10-2020, menține falsul înscris în decizia nr...../23-02-2021 privitor la înscrierea deciziei nr...../25-10-2020 ca titlu executoriu în baza căruia s-a dispus compensarea.

- Motivele nulității absolute a deciziei de compensare nr...../23-02-2021 sunt cele arătate și motivate în fapt și în drept ia pct-ul 1 din prezenta contestație, fără a fi redată din nou în prezentul pct.2 din moment

ce, emiterea deciziilor nr...../16-02-2021 și a deciziei nr...../23-02-2021 invocă ca titlu executoriu compensatoriu:

Decizia nr...../25-10-2020 ca fiind decizie în condițiile în care nr...../25-10-2020 este Declarația tip 300 privind decontul de TVA, din care reiese fără nici-un dubiu faptul că: S.C.S.R.L., după deductibilitatea sumei delei, reprezentând TVA datorată la 30-09-2020, rămâne cu sold negativ privind TVA în sumă delei.

- La sfârșitul anului calendaristic S.C.S.R.L., conform cu: DECLARAȚIA TIP 300 cu numărul de înregistrare INTERNET - -2021 din data de 25-01-2021 pentru perioada de raportare 12 -2020 pentru CIF, nr.crt.46 - soldul sumei negative de TVA la sfârșitul perioadei de raportare (rd.44-rd.41) reprezintă suma negativă deductibilă de TVA în sumă delei.

În consecință, pe lângă aspectele de legalitate a modului defectuos de întocmire a deciziilor de compensare emise de A.J.F.P. cu nr...../16-02-2021 și nr...../23-02-2021 aspecte privind numerotarea deciziilor în raport cu data la care au fost emise și la care ne vom raporta ulterior, facem: Precizarea indubitabilă a nelegalității deciziilor de compensare raportat la prevederile art.167 a lin. (4) cod procedură fiscală.

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

În concluzie, în timp ce creanțele S.C.S.R.L. față de debitoarea A.J.F.P. izvorâte din titluri executorii reprezentate de hotărâri judecătorești conform art.22 din legea nr.554/2004 dovedit a fi creanțe certe, lichide și exigibile, debitoarea A.J.F.P. invocă ca titlu de creanță Decizia nr...../25-10-..... care de fapt este Declarația tip 300 privind decontul TVA din care reiese suma negativă de lei, iar la data de 30-12-2020 conform declarației tip 300 înregistrată cu nr...../25-01-2021 soldul negativ de TVA reprezintălei.

În concluzie, nu putem a ne raporta la existența creanțelor certe, lichide și exigibile deținute de ambele părți pentru care operează compensarea conform prevederilor art.167 alin.(4) cod procedură fiscală.

În concluzie, consemnarea art.168 alin.(8)-(10) din legea nr.207/2015 consemnate de A.J.F.P. în decizia nr...../16-02-2021 și a:

Decizia nr...../23-02-2021 ca temei de drept în vederea compensării, nu-si găsește aplicabilitatea în speța de față, pârâta A.J.F.P. nu face dovada deținerii unei creanțe certe, lichide și exigibile față de S.C.S.R.L. pentru care să poată opera compensarea. Trimiterea de către A.J.F.P. la existența unei decizii cu nr...../15-10-....., fără a fi îndeplinite prevederile art.46 alin.(1) și alin.(2) lit.d și i cod procedură fiscală, necomunicată conform prevederilor art.47 alin.(2), raportat la prevederile art.48, 49 și 50 cod procedură fiscală, este nulă de drept.

Motiv pentru care solicită cercetarea motivelor de fapt și de drept arătate prin prezenta contestație și pe fond anularea deciziilor nr...../16-02-2021 și a deciziei nr...../23-03-2021 privind compensarea sumei delei șilei, creanțe deținute de S.C.S.R.L. împotriva A.J.F.P. și în consecință, repunerea părților în situația anterioară datei de 16-02-2021 respectiv datei

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

de 23-02-2021 cu obligarea pârâtei A.J.F.P. la restituirea sumei de 2120 lei către creditorul S.C.S.R.L.

În subsidiar, în condițiile respingerii contestației, solicită motivarea în fapt și în drept al temeiului fiscal și juridic privitor la legalitatea actului administrativ fiscal reținut de A.J.F.P. ca fiind actul prin care în mod legal a fost făcută compensarea deopotrivă a sumelor supuse compensării.

În ceea ce privește semnul întrebării pus de contestatoarea S.C.S.R.L. prin reprezentantul său legal, privitor la legalitatea deciziei nr...../16-02-2021, petenta solicită precizarea temeiului de drept prin care modalitatea emiterii deciziei nr...../16-02-2021 poartă un număr mai mare de înregistrare față de decizia nr...../23-02-2021, având în vedere nr.de ordine a înregistrării celor 2 decizii în aceeași lună la distanța de 7 zile în care, Decizia nr...../23-02-2021 poartă un nr.de înregistrare mai mic decât decizia nr...../16-02-2021, diferența numărului dat celei de a 2-a decizie emisă la 7 zile mai târziu poartă un nr.mai mic cunumere față de prima decizie.

Petenta se consideră îndreptățită a solicita răspunsul legal al organelor de cercetare contestații pentru a înțelege modul de lucru al A.J.F.P. în raport cu contribuabilul/plătitor care, de fiecare dată este pus în situația de a se întreba care-i temeiul de drept în raporturile cu A.J.F.P. care, în calitatea sa de administrator al evidențelor fiscale în raport cu contribuabilul/plătitor, îndeplinește cu bună credință obligațiile față de contribuabilul/plătitor cu respectarea drepturilor fiscale și constituționale ale acestuia.

- Soluționarea contestației impune din punct de vedere legal și constituțional și dreptul contestatoarei S.C.S.R.L. de a se adresa organelor de cercetare penală privitor la modul în care A.J.F.P. înțelege de 19 ani de zile să se raporteze la modul de lucru cu S.C. S.R.L., în spatele actelor de procedură fiscale emise de A.J.F.P. sub semnătura d-lorși sunt probe indubitabile ale infracțiunilor de fals, uz de fals, fals intelectual și înșelăciune comise împotriva S.C.S.R.L..

Nerespectarea prevederilor legii prevăzute de Legile 207/2015 și 227/2015 au devenit pentru A.J.F.P. în raporturile cu S.C.S.R.L. lege proprie aplicată după gândirea și dorința emitenților actelor de procedură.

Pentru aceste motive, solicită respectarea drepturilor prevăzute la art.276 alin.(5), raportat la prevederile art.9 alin.(1) și art.7 alin.(1), (2), (3) și (4) Cod procedură fiscală, dispunând convocarea reprezentantului S.C.S.R.L. în persoana d-lui la soluționarea contestației în vederea susținerii orale a contestației.

3) Privitor la decizia nr...../05-04-2021 emisă în format electronic neasumată de persoana care a emis-o în numele A.J.F.P., invocându-se ca temei de drept prevederile art.98 lit.c și art.173 alin.(5) din legea nr.207/2015 privind calculul dobânzilor și penalităților de întârziere în sumă de lei, solicită Anularea deciziei nr...../05-04-2021 ca netemeinică și nelegală.

În drept, invocă prevederile art.94 alin.(2) din legea nr.207/2015 privind codul de procedură fiscală.

- Decizia de impunere accesorii nr...../05-04-2021 este netemeinică și nelegală și prin prisma nerespectării de către emitent a prevederilor art.97 din legea nr.207/2015.

Art.97.Forma și conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art.46 și tipul creanței fiscale, baza de impozitare, precum și quantumul acesteia, pentru fiecare perioadă impozabilă.

În concluzie, prin Decizia nr...../05-04-2021, A.J.F.P. prin conducătorul unității fiscale se raportează la: Documentul prin care s-a individualizat suma de plată cod.305: Declarație 300 nr..... din data de 25-10-2020.

Ori, așa cum a arătat la punctul 1 și 2 din contestație, prin declarația tip 300 nr./25-10-2020, TVA de plată în sumă delei a fost dedusă din suma negativă delei, rămânând un sold negativ deductibil de TVA la data de 25-10-2020, în sumă delei.

Conform Declarației tip 300 nr...../25-01-2021, reprezentând evidența fiscală la 31-12-2020, soldul negativ de TVA deductibilă reprezintă suma delei.

În concluzie, Decizia de calcul accesorii nr...../05-04-2021 este „NULĂ DE DREPT,, și trebuie anulată în calea administrativă conform prevederilor Art.276 alin.(1) raportat la prevederile art.94 alin.(2) din Legea nr.207/2015.

- Totodată, petenta solicită constatarea cu ocazia cercetării motivelor de fapt și de drept arătate prin prezenta contestație, modul de operare a A.J.F.P. în procedura de emitere a deciziilor de compensare și a deciziei de calcul accesorii.

-In timp ce în deciziile de compensare nr...../16-02-2021 și nr...../23-02-2021, A.J.F.P. invoca ca document Decizia nr...../25-10-2020, în decizia nr...../05-04-2021 privind calculul accesoriiilor invocă documentul reprezentat de Declarația 300 nr...../25-10-2020. Și într-un caz și în altul, deciziile emise de A.J.F.P. sunt netemeinice și nelegale emise cu nerespectarea prevederilor legale în materie fiscală și cu încălcarea gravă a drepturilor contestatoarei, motiv pentru care se impune anularea acestor decizii și repunerea în drepturile anterioare a contestatoarei privind plata creanței în sumă de lei datorată de A.J.F.P. contestatoarei în baza hotărârilor judecătorești.

Anexează prezentei contestații în probațiune:

- Copia CI seria, în copie conformă,
- Procura specială nr.309/21-12-2020, în copie conformă;
- Declarația nr...../25-10-2020, în copie conformă;
- Declarația nr...../25-01-2021, în copie conformă;
- Decizia nr...../16-02-2021, în copie conformă;
- Cerere de executare nr...../12-06-2020, în copie conformă;
- Decizia nr...../23-02-2021, în copie conformă;
- Cerere de executare nr...../11-12-2020, în copie conformă;
- Decizia nr...../05-04-2021, în copie conformă.

Petenta solicită convocarea reprezentantului S.C.S.R.L., pentru susținerea orală a contestației.

- Motivarea scrisă a contestației privitor la temeiurile de fapt și de drept privind legalitatea deciziilor contestate în procedura administrativă,

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

pentru a fi pusă în dezbatere în fața instanței de contencios administrativ și fiscal în cazul respingerii contestației supusă controlului administrativ.

Solicită emiterea actelor de procedură pe adresa reprezentantului societății contestatoare domiciliat în

II. Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr./05.04.2021, 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, Administrația Județeană a Finanțelor Publice a stabilit în sarcina societății obligații fiscale în sumă de lei, reprezentând dobânzi în sumă delei și penalități de întârziere în sumă de lei.

III. Luând în considerare constatările organului de administrare fiscală fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative invocate de contestatoare și organele de administrare fiscală, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice în mod corect și legal au stabilit în sarcina societățiiS.R.L., obligații fiscale accesorii în suma de lei, reprezentând dobânzi în sumă delei și penalități de întârziere în sumă de lei.

În fapt , în temeiul art.98 lit. c) și art. 173 alin.(5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, **organele fiscale din cadrul A.J.F.P.** au stabilit în sarcina societățiiS.R.L. obligații fiscale accesorii în sumă de lei, din carelei dobânzi și penalități de întârziere în sumă de lei.

Petenta solicită anularea Deciziei nr./05.04.2021 din următoarele considerente:

Decontul de TVA nr./25.10.2020 la care se face referire în anexa 2 la Decizia nr./05.04.2021 ar avea sold negativ de TVA, suma **negativă** cumulată preluată din decontul precedent fiind delei, taxa de plată în perioada de raportarelei, rezultând astfel un sold negativ de TVA la sfârșitul perioadei de raportare în sumă delei.

În ceea ce privește solicitarea petentei privind susținerea orală a cauzei menționată ca prin adresa numărul TMR-DGR/03.09.2020 petenta a fost convocat pentru data de 17.09.2021 ora 12, dar nu s-a prezentat .

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 303 din Legea nr. 207/2015 privind Codul fiscal:

„ART. 303

Rambursările de taxă către persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 316

(1) În situația în care taxa aferentă achizițiilor efectuate de o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 316, 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. 323.

(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, și a diferențelor negative de TVA stabilite de organele de inspecție fiscală prin decizii comunicate până la data depunerii decontului.

(4) Taxa de plată cumulată se determină în perioada fiscală de raportare prin adăugarea la taxa de plată din perioada fiscală de raportare a sumelor neachitate la bugetul de stat, până la data depunerii decontului de taxă prevăzut la art. 323, din soldul taxei de plată al perioadei fiscale anterioare, și a sumelor neachitate la bugetul de stat până la data depunerii decontului din diferențele de TVA de plată stabilite de organele de inspecție fiscală prin decizii comunicate până la data depunerii decontului. Prin excepție:

a) în primul decont de taxă depus la organul fiscal după data aprobării unei înlesniri la plată nu se preia, din decontul perioadei fiscale anterioare, taxa cumulată de plată, pentru care a fost aprobată înlesnirea la plată

b) în primul decont de taxă depus la organul fiscal după data înscrierii organului fiscal la masa credală potrivit Legii nr. 85/2014, nu se preia, din decontul perioadei fiscale anterioare, taxa cumulată de plată cu care organul fiscal s-a înscris la masa credală potrivit prevederilor Legii nr. 85/2014.

(5) Prin excepție de la prevederile alin. (3) și (4), diferențele negative de TVA stabilite de organele de inspecție sau sumele neachitate la bugetul de stat până la data depunerii decontului, din diferențele de TVA de plată stabilite de organele de inspecție fiscală, prin decizii a căror executare a fost suspendată de instanțele de judecată, potrivit legii, nu se adaugă la suma negativă sau la taxa de plată cumulată, după caz, rezultate în perioadele în care este suspendată executarea deciziei. Aceste sume se cuprind în decontul perioadei fiscale în care a încetat suspendarea executării deciziei, în vederea determinării sumei negative a taxei, cumulată, sau, după caz, a taxei de plată, cumulată.

(6) Prin decontul de taxă prevăzut la art. 323, persoanele impozabile trebuie să determine diferențele dintre sumele prevăzute la alin. (3) și (4), 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.

(7) Persoanele impozabile, înregistrate conform art. 316, pot solicita

rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscală de raportare, prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul de taxă din perioada fiscală de raportare, decontul fiind și cerere de rambursare, sau pot reporta soldul sumei negative în decontul perioadei fiscale următoare. Dacă persoana impozabilă solicită rambursarea soldului sumei negative, acesta nu se reportează în perioada fiscală următoare. Nu poate fi solicitată rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscală de raportare, mai mic de 5.000 lei inclusiv, acesta fiind reportat obligatoriu în decontul perioadei fiscale următoare. Prin excepție, soldul sumei negative de taxă pe valoarea adăugată înscris în decontul de taxă pe valoarea adăugată aferent perioadei fiscale anterioare datei deschiderii procedurii insolvenței prevăzute de legislația în domeniu nu se preia în decontul de taxă aferent perioadei fiscale în care s-a deschis procedura, caz în care debitorul este obligat să solicite rambursarea taxei prin corectarea decontului perioadei fiscale anterioare.”

coroborat cu prevederile O.P.A.N.A.F. nr. 2227/12.08.2019 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (300) decont de taxă pe valoarea adăugată-Anexa 2 INSTRUCȚIUNI pentru completarea și depunerea formularului (300) „Decont de taxă pe valoarea adăugată“

„ A T E N Ț I E!

Nu se înscriu în decont:

- taxa pe valoarea adăugată din facturile de executare silită, de către persoanele abilitate prin lege să efectueze vânzarea bunurilor supuse executării silite;

- taxa cumulată de plată pentru care a fost aprobată o înlesnire la plată;

- taxa cumulată de plată cu care organul fiscal s-a înscris la masa credală potrivit prevederilor Legii nr. 85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență, cu modificările și completările ulterioare;

- soldul sumei negative de taxă, înscris în decontul aferent perioadei fiscale anterioare datei deschiderii procedurii insolvenței prevăzute de Legea nr. 85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență, cu modificările și completările ulterioare.”

Completarea formularului se face astfel:

„(...)Rândul 42 - se preia suma prevăzută la rd. 46 din decontul perioadei precedente celei de raportare, pentru care nu s-a solicitat rambursarea, prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul anterior. Pentru primul decont de taxă pe valoarea adăugată, depus după publicarea în Monitorul Oficial al României, Partea I, a prezentelor instrucțiuni, se preia suma prevăzută la rd. 44 din decontul perioadei precedente, pentru care nu s-a solicitat rambursarea.

Prin excepție, soldul sumei negative de taxă pe valoarea adăugată înscris în decontul de taxă pe valoarea adăugată aferent perioadei fiscale anterioare datei deschiderii procedurii insolvenței prevăzute de legislația în domeniu nu se preia în decontul de taxă aferent perioadei fiscale în care s-a deschis procedura, caz în care debitorul este obligat să solicite rambursarea taxei prin corectarea decontului perioadei fiscale anterioare.”

Art. 303 alin. (1), (3), (4)și (5) din Codul fiscal (Legea nr. 207/2015),

aplicabil în speță, reglementează procedura de determinare a diferenței negative de TVA.

Astfel, în situația în care taxa aferentă achizițiilor efectuate de o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 316, 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 suma negativă a taxei. 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 și a diferențelor negative de TVA stabilite de organele de inspecție fiscală prin decizii comunicate până la data depunerii decontului. Taxa de plată cumulată se determină în perioada fiscală de raportare prin adăugarea la taxa de plată din perioada fiscală de raportare a sumelor neachitate la bugetul de stat, până la data depunerii decontului de taxă, din soldul taxei de plată al perioadei fiscale anterioare și a sumelor neachitate la bugetul de stat până la data depunerii decontului din diferențele de TVA de plată stabilite de organele de inspecție fiscală prin decizii comunicate până la data depunerii decontului. Prin decontul de taxă prevăzut la art. 323, persoanele impozabile trebuie să determine diferențele dintre sumele prevăzute la alin. (3) și (4), 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.

Art. 303 alin. (7) din Lege nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, reglementează ipoteza în care, la sfârșitul perioadei fiscale de raportare, rezultă un sold negativ de TVA, caz în care persoana impozabilă are 2 opțiuni: fie solicită rambursarea, fie reportează soldul negativ în decontul următor.

În acest context, din analiza Directivei TVA rezultă că dispozițiile art. 303 alin. (7) din Codul fiscal, transpun prevederile art. 183 din Directivă potrivit căror:

„Atunci când, pentru anumită perioadă fiscală, valoarea deducerilor depășește valoarea TVA datorate, statele membre pot fie efectua o rambursare, fie reporta excedentul în perioada următoare, în condițiile pe care le stabilesc.

Cu toate acestea, statele membre pot refuza rambursarea sau reportarea în cazul în care valoarea excedentului este nesemnificativă.”

Pe cale de consecință, Directiva TVA a lăsat la latitudinea statelor membre posibilitatea de a stabili condițiile pe care le impun persoanelor impozabile, în situația în care la sfârșitul perioadei rezultă o sumă negativă de TVA.

Pe de altă parte, același text de lege, art. 303 alin. (7) din Codul fiscal stabilește conduită pe care trebuie să o aibă contribuabilul în cazul în care intră în insolvență.

Legea nr. 85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de

insolvență, prevede următoarele:

„ART. 102

(1) *Cu excepția salariilor ale căror creanțe vor fi înregistrate de administratorul judiciar conform evidențelor contabile, toți ceilalți creditori, ale căror creanțe sunt anterioare datei de deschidere a procedurii, vor depune cererea de admitere a creanțelor în termenul fixat în hotărârea de deschidere a procedurii; cererile de admitere a creanțelor vor fi înregistrate într-un registru, care se va păstra la greșa tribunalului. Sunt creanțe anterioare și creanțele bugetare constatate printr-un raport de inspecție fiscală întocmit ulterior deschiderii procedurii, dar care are ca obiect activitatea anterioară a debitorului. În termen de 60 de zile de la data publicării în BPI a notificării privind deschiderea procedurii, organele de inspecție fiscală vor efectua inspecția fiscală și vor întocmi raportul de inspecție fiscală, potrivit prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Creditorii bugetari vor înregistra cererea de admitere a creanței în termenul prevăzut la art. 100 alin. (1) lit. b), urmând ca, în termen de 60 de zile de la data publicării în BPI a notificării privind deschiderea procedurii, să înregistreze un supliment al cererii de admitere a creanței inițiale, dacă este cazul.”*

„ART. 114

(1) *Cu excepția cazului în care notificarea deschiderii procedurii s-a făcut cu încălcarea dispozițiilor art. 42, titularul de creanțe anterioare deschiderii procedurii, care nu depune cererea de admitere a creanțelor până la expirarea termenului prevăzut la art. 100 alin. (1) lit. b), va fi decăzut, cât privește creanțele respective, din dreptul de a fi înscris în tabelul creditorilor și nu va dobândi calitatea de creditor îndreptățit să participe la procedură. El nu va avea dreptul de a-și realiza creanțele împotriva debitorului sau a membrilor ori asociaților cu răspundere nelimitată ai persoanei juridice debitoare ulterior închiderii procedurii, sub rezerva ca debitorul să nu fi fost condamnat pentru bancrută simplă sau frauduloasă ori să nu i se fi stabilit răspunderea pentru efectuarea de plăți ori transferuri frauduloase.*

(2) *Decăderea va fi constatată de către administratorul judiciar/lichidatorul judiciar, care nu va mai înscrie creditorul în tabelul creditorilor.”*

Se constată că deschiderea procedurii insolvenței marchează începutul unei perioade fiscale speciale, o societate odată intrată în insolvență având dreptul să achite datoriile sale anterioare doar în anumite condiții, cu respectarea ordinii și a procedurilor prevăzute de lege. Recuperarea creanțelor față de o societate în insolvență este guvernată de dispozițiile legii speciale, care reglementează o procedură colectivă și concursuală care are în vedere recuperarea creanțelor tuturor creditorilor, inclusiv recuperarea creanțelor fiscale.

În acest scop, legiuitorul instituie în sarcina titularului unei creanțe anterioare deschiderii procedurii obligația depunerii în termenul legal a declarației de creanță, neîndeplinirea acestei obligații producând efecte asupra realizării acestei creanțe.

Calculul accesoriilor s-a efectuat în baza prevederilor art.173, art. 174 , art. 176 , art. 178 din Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare:

„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.

(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.

(4) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru creanțele fiscale stinse prin executare silită, până la data întocmirii procesului-verbal de distribuire, inclusiv. În cazul plății prețului în rate, dobânzile se calculează până la data întocmirii procesului-verbal de distribuire a avansului. Pentru suma rămasă de plată, dobânzile sunt datorate de către cumpărător;

b) pentru obligațiile fiscale datorate de către debitorul declarat insolubil care nu are venituri și bunuri urmăribile, până la data comunicării procesului-verbal de insolabilitate potrivit prevederilor art. 265 alin. (4), urmând ca de la data trecerii obligațiilor fiscale în evidența curentă să se datoreze dobânzi.

(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 pentru care se datorează penalitate de nedeclarare potrivit art. 181.”

„ART. 178

Dobânzi și penalități de întârziere în cazul compensării

În cazul creanțelor fiscale stinse prin compensare, dobânzile și penalitățile de întârziere, după caz, se calculează până la data prevăzută la art. 167 alin. (4).”

Prin urmare, conform dispozițiilor legale antecitate, dobânzile și penalitățile de întârziere se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor față de bugetul general consolidat, ca o măsură accesorie în raport cu debitul principal, de la data scadenței și până la data achitării efective.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei precum și din susținerile organelor de administrare fiscală, organele de specialitate de soluționare a contestațiilor din cadrul D.G.R.F.P. au constatat următoarele:

1. Pentru trimestrul I, societatea a **depus Decontul 300 nr. 207347146-...../21.04.2020, cu sold negativ de TVA cu opțiune de rambursare pentru suma delei.**

2. În urma controlului efectuat laS.R.L., Serviciul de Inspecție Fiscală a emis Decizia nr./28.05.2020 prin care a **respins TVA la rambursare pentru suma delei.**

3. Pentru trimestrul II 2020, societatea a **depus Decontul de TVA 300 nr.-...../27.07.2020, completând corect la rubrica „Soldul sumei negative de TVA din decontul perioadei precedente” suma este zero, iar suma de recuperat la finele TRIM II 2020 este suma de lei.**

4. Pentru trimestrul III 2020, a **depus Decontul 300 nr.-...../25.10.2020 petenta a declarat în cursul perioadei de raportare TVA de plată în sumă delei și a preluat, în mod eronat, la rândul 42 suma delei, fără a ține cont de TVA respinsă la rambursare în sumă delei.**

5. În continuare, **până la data intrării în insolvență (04.03.2021), petenta în mod eronat a depus deconturi de TVA preluând soldul sumei negative de TVA respins la rambursare.**

6. Suma delei de rambursat (fără cerere) aferentă Decontului de TVA pe trimestrul I 2021, stabilită după data intrării în insolvență, nu se stinge cu cea de plată.

7. Suma de plată, așa cum rezultă din fișa de evidență pe plătitor, editată la 05.07.2021 în valoare delei este corect stabilită de către organul fiscal de administrare.

8. Organul de soluționare reține că, contestația formulată deS.R.L. împotriva Deciziilor privind compensarea obligațiilor fiscale nr./16.02.2021 și nr./23.02.2021 a fost respinsă ca neîntemeiată.

Drept urmare, în baza principiului de drept *“accesorium sequitur principale”* după care au fost calculate, accesoriile aferente acestor obligații vor urma același tratament ca și obligațiile fiscale principale, astfel că în conformitate cu prevederile art. 279 alin. (1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală și ale pct. 11.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin Ordinul nr. 3741/2015, anterior citate, **se va respinge ca neîntemeiată** contestația formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr./05.04.2021, pentru accesoriile în sumă totală de lei, înregistrate în evidența fiscală la sursa 305 „*Dobânzi și penalități de întârziere aferente Taxei pe valoarea adăugată*”, respectiv dobânzi în sumă delei și penalități de întârziere în sumă de lei.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate, se

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de SocietateaS.R.L. împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr...../05.04.2021 în sumă totală de lei, înregistrate în evidența fiscală la sursa 305 „*Dobânzi și penalități de întârziere aferente Taxei pe valoarea adăugată*”, respectiv dobânzi în sumă delei și penalități de întârziere în sumă de lei.

Prezenta decizie se comunică la:

- SCSRL
- A.J.F.P.-Serviciul Evidență pe Plătitor Persoane Juridice

Prezenta decizie poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

.....
Director general