



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



Str. Apolodor nr. 17
X 5, X
Tel : + 021 319.97.54
Fax : + 021 336.85.48
e-mail : Contestații.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 427/ 2012

privind soluționarea contestației depusă de
S.C. X S.R.L. – X înregistrată la Direcția Generală de
Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale
de Administrare Fiscală sub nr. **908118 / 14.12.2011**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală X – Serviciul Evidență Analitică pe Plătitori prin adresa nr.X/13.12.2011 înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. X/14.12.2011 asupra contestației formulate de **S.C. X S.R.L. – X** cu sediul în X, str. X, nr. X, XX, J40/ X /2 X, CUI X 1.

Contestația este formulată împotriva **Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X /28.09.2011** emisă de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii X X, prin care s-au stabilit în sarcina societății accize și obligații accesorii de plată în sumă totală de X lei din care societatea contestă suma de X lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA pentru perioada 25.11.2008-25.07.2011.

În raport de data comunicării **Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X /28.09.2011** respectiv data de 29.09.2011, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată la Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii X X în data de 27.10.2011 sub nr. X conform ștampilei registraturii aplicată pe contestația aflată în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. c) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată cu modificările și completările

ulterioare, contestația având ca obiect accesorii aferente TVA în cuantum de peste 3 milioane lei, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulată de către **S.C. X S.R.L. – X**.

I. Prin contestația formulată, societatea arată că prin **Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X /28.09.2011** emisă de către Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii X X s-au stabilit obligații de plată suplimentare în sarcina sa reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA pentru perioada 25.11.2008-25.07.2011 aferente unui debit de X lei individualizat prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./28.01.2011 și a Raportului de inspecție fiscală nr. .X./28.01.2011, emise de către Administrația Finanțelor Publice X X.

Astfel, **S.C. X S.R.L. – X** arată că în cuprinsul Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X /28.01.2011 suma de X lei reprezintă TVA aferent bazei impozabile stabilită suplimentar ca acciză în sumă de X lei urmare inspecției efectuate de către A.N.V.-Direcția pentru accize și operațiuni vamale X-Activitatea de inspecție fiscală individualizată prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X /14.12.2010.

De asemenea, societatea arată că prin Raportul de inspecție fiscală nr. X /28.10.2011 s-a reținut că "în conformitate cu art. 137, alin. (2) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, accizele sunt cuprinse în baza de impozitare TVA. În urma inspecției fiscale s-a majorat baza de impozitare cu suma de X lei reprezentând accize datorate de contribuabil, stabilite de organul de control vamal-activitatea de inspecție fiscală, și s-a colectat TVA suplimentar în sumă de X lei."

Împotriva Deciziei nr. X /14.12.2010, **S.C. X S.R.L. – X** a formulat o contestație înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. X /26.01.2011, care s-a soluționat prin emiterea deciziei nr. X /16.09.2011, astfel:

"1. **Desființarea partiala** a Deciziei de impunere nr. X /14.12.2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X /13.12.2010 întocmite de Direcția Regionala pentru Accize și Operațiuni Vamale X, pentru suma totală de X lei din care suma de X lei reprezintă accize și suma de X lei reprezintă accesorii aferente, urmând ca organele vamale să procedeze la reanalizarea cauzei în conformitate cu dispozițiile normative incidente în materie și cu cele precizate în prezenta decizie.

2. **Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulată de S.C. X S.R.L., pentru suma totală de X lei din care suma de X lei reprezintă accize și suma de X lei reprezintă accesoriile aferente.”

Împotriva Deciziei nr. X /28.01.2011 **S.C. X S.R.L. – X** a formulat o contestație înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. X /12.04.2011, care s-a soluționat prin emiterea deciziei nr. X /15.04.2011, astfel:

“Respingerea contestației formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. X/28.01.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice X X – Activitatea de inspecție fiscală, **ca nedepusă la termen** pentru suma totală de X lei reprezentând:

- X lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- X lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar. “

S.C. X S.R.L.-X arată că urmare a desființării Deciziei de impunere nr. X /14.12.2010 de către A.N.A.F.- Direcția generală de soluționare a contestațiilor prin Decizia nr. X /16.09.2011 și în temeiul art. 47 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, contestatarea a depus la Administrația Finanțelor Publice X X o Cerere de anulare a actului subsecvent respectiv Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X /28.01.2011.

Astfel, se arată că accesoriile în sumă de X lei individualizate prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X /28.09.2011 se referă la dobânzi și penalități de întârziere stabilite ținând cont de baza de impunere stabilită prin decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X /28.01.2011.

De asemenea suma de X lei reprezentând TVA stabilită prin decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X /28.01.2011 emisă de Administrația Finanțelor Publice X X a fost determinată în mod subsecvent și exclusiv prin majorarea bazei de impozitare a TVA cu suma de X lei reprezentând accize individualizate prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X /14.12.2010 emisă de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale X-Activitatea de inspecție fiscală.

Dar, așa cum arată S.C. X S.R.L.-X, în data de 16.09.2011 prin Decizia nr. X emisă de A.N.A.F.-Direcția generală de soluționare a contestațiilor a fost desființată parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de

plată stabilite de inspecția fiscală nr. **X /14.12.2010** pentru suma totală de **X** lei din care **X** lei reprezintă accize iar **X** lei reprezintă accesoriile aferente, ca urmare nivelul accesoriilor impuse prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. **X /28.09.2011** sunt calculate incorect pornind de la un debit eronat.

În consecință, S.C. X S.R.L.-X solicită anularea **Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X /28.09.2011, emisă de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii X X, prin care s-au stabilit în mod suplimentar în sarcina sa plata sumei de X lei constituită din dobânzi și penalități de întârziere aferente bazei de impunere în sumă de X lei reprezentând TVA individualizată prin Decizia de impunere nr. X /28.01.2011 subsecventă Deciziei de impunere nr. X /14.12.2010 desființată parțial.**

II. Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X /28.09.2011 s-au stabilit în sarcina S.C. X S.R.L.-X diferențe de plată în sumă de **X** lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA.

Sucesiunea cronologică și subsecventă a modului în care s-au stabilit dobânzile și penalitățile de întârziere aferente TVA, mai sus menționate, se prezintă astfel:

- prin **Decizia de impunere** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. **.X./14.12.2010**, emisă de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale X-Activitatea de inspecție fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. **.X./13.12.2010**, s-au stabilit în sarcina S.C. XS.R.L.-X obligații suplimentare de plată reprezentând accize suplimentare în sumă de **.X.** lei și majorări de întârziere aferente acestora în sumă de **.X.** lei.

- prin **Decizia de impunere** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. **X /28.01.2011**, emisă de Administrația Finanțelor Publice X X – Activitatea de inspecție fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. **X /28.01.2011**, s-au stabilit în sarcina S.C. X S.R.L.-X obligații suplimentare de plată reprezentând TVA stabilită suplimentar (baza de impunere fiind suma de **X** lei reprezentând accize, stabilită prin Decizia de impunere nr. **X /14.12.2010** desființată ulterior) în sumă de **X** lei și majorări de întârziere aferente TVA în sumă de **X** lei.

- prin **Decizia nr. X /15.04.2011** emisă de A.N.A.F.-Direcția generală de soluționare a contestațiilor privind soluționarea contestației formulate de S.C. X S.R.L.-X împotriva **Deciziei de impunere** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. **X /28.01.2011**, emisă de Administrația Finanțelor Publice X – Activitatea de inspecție fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. **X /28.01.2011**, s-a decis:

“Respingerea contestației formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. **X /28.01.2011** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice X – Activitatea de inspecție fiscală, **ca nedepusă la termen** pentru suma totală de **X** lei reprezentând:

- **X** lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- **X** lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar. “

- prin **Decizia nr. X /16.09.2011** emisă de A.N.A.F.-Direcția generală de soluționare a contestațiilor privind soluționarea contestației formulată de S.C. X S.R.L.-X împotriva **Deciziei de impunere** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. **X /14.12.2010**, emisă de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale X-Activitatea de inspecție fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. **X /13.12.2010**, s-a decis:

“1. **Desființarea parțială** a Deciziei de impunere nr. **X /14.12.2010** emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. **X /13.12.2010** întocmite de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale X, pentru suma totală de **X** lei din care suma de **X** lei reprezintă accize și suma de **X** lei reprezintă accesorii aferente, urmând ca organele vamale să procedeze la reanalizarea cauzei în conformitate cu dispozițiile normative incidente în materie și cu cele precizate în prezenta decizie.

2. **Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulată de S.C. XS S.R.L., pentru suma totală de **X** lei din care suma de **X** lei reprezintă accize și suma de **X** lei reprezintă accesorii aferente.”

- prin **Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X /28.09.2011**, contestată în prezent, emisă de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii X X, s-au stabilit în sarcina S.C. X S.R.L.-X dobânzi și penalități aferente TVA (baza impozabilă fiind suma de **X** lei reprezentând TVA suplimentară stabilită prin Decizia de impunere nr. **X /28.01.2011** care la rândul ei a avut ca bază de impozitare suma stabilită ca accize prin Decizia de impunere nr. **X /14.12.2010**, desființată ulterior) în sumă de **X** lei.

Având în vedere cele mai sus menționate, S.C. X S.R.L.-X arată că în cadrul Deciziei de impunere TVA sumele de plată au fost stabilite exclusiv ca urmare a impunerii rezultate în urma inspecției fiscale desfășurate de Autoritatea Națională a Vămirilor și strict pentru accizele ce au fost calculate în sarcina societății, rezultând în mod indubitabil că Decizia de impunere TVA este un act subsecvent Deciziei de impunere accize, sumele din decizia menționată fiind stabilite datorită impunerii efectuate prin cea de-a doua decizie, prin urmare în urma anulării parțiale a Deciziei de impunere accize este impetuos

necesar ca, în mod corelativ, sumele de TVA să fie recalulate în consecință întrucât acestea nu mai pot fi în același quantum.

III. Luând în considerare susținerile contestatarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor de inspecție fiscală și actele normative invocate de contestatară și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

Referitor la obligația de plată stabilită în sarcina societății în sumă de X lei reprezentând dobânzi și penalități aferente TVA, cauza supusă soluționării este quantumul accesoriilor datorate având în vedere că debitul principal a fost modificat ca urmare a desființării parțiale dispuse prin Decizia nr. X /16.09.2011 emisă de A.N.A.F.-Direcția generală de soluționare a contestațiilor.

În fapt, societatea contestatară susține că în cadrul Deciziei de impunere TVA nr. X /28.01.2011 sumele de plată au fost stabilite exclusiv ca urmare a impunerii rezultate în urma inspecției fiscale desfășurate de Autoritatea Națională a Vămilelor și strict pentru accizele ce au fost calculate în sarcina societății, rezultând în mod indubitabil că Decizia de impunere TVA nr. X /28.01.2011 este un act subsecvent Deciziei de impunere accize nr. X /14.12.2010, sumele din decizia menționată fiind stabilite datorită impunerii efectuate prin cea dintâi decizie, prin urmare în urma desființării parțiale a Deciziei de impunere accize nr. X /14.12.2010 este impetuos necesar ca, în mod corelativ, sumele de TVA să fie recalulate în consecință întrucât acestea nu mai pot fi în același quantum.

Organul emitent a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X /28.09.2011 respectiv Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii X X susține că prin decizia nr. X /16.09.2011 privind soluționarea contestației depusă de S.C. X S.R.L.-X, înregistrată la A.N.A.F.-Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. X /26.01.2011 se decide desființarea/respingerea sumelor reprezentând obligații de plată la accize (debite și majorări) stabilite prin decizia de impunere nr. X /14.02.2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X /13.12.2010, neexistând nici o mențiune cu privire la obligațiile de plată aferente TVA stabilite prin decizia de impunere nr. X /14.02.2010.

În drept, în conformitate cu art. 137, alin. 2, lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, accizele sunt cuprinse în baza de impozitare TVA:

“ART. 137- Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării

(2) Baza de impozitare cuprinde următoarele:

a) impozitele și taxele, dacă prin lege nu se prevede altfel, cu excepția taxei pe valoarea adăugată;”

Astfel, în urma inspecției fiscale efectuată ca urmare a desființării s-a majorat baza de impozitare cu suma de **X** lei reprezentând accize suplimentare datorate de contribuabil, stabilite de organul vamal (ulterior desființate), și s-a colectat TVA suplimentar în sumă de **X** lei stabilită prin Decizia de impunere nr. **X** /28.01.2011 pentru care, ulterior, s-au calculat dobânzi și penalități aferente TVA în sumă de **X** lei prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. **X** /28.09.2011, contestată.

Totodată, în speță sunt aplicabile prevederile art. 47 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“ART. 47- Desființarea sau modificarea actelor administrative fiscale

(1) Actul administrativ fiscal poate fi modificat, anulat sau desființat în condițiile prezentului cod.

(2) Anularea ori desființarea totală sau parțială, cu titlu irevocabil, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage anularea, desființarea ori modificarea atât a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale individualizate în actele administrative fiscale anulate ori desființate, cât și a actelor administrative fiscale subsecvente emise în baza actelor administrative fiscale anulate sau desființate, chiar dacă actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente au rămas definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare. În acest caz, organul fiscal emitent, din oficiu sau la cererea contribuabilului, va emite un nou act administrativ fiscal, prin care va desființa sau modifica în mod corespunzător actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente.

Se reține că Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. **X** /28.09.2011 a fost emisă în baza Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. **X** /28.01.2011 care este un act administrativ fiscal subsecvent emis la rândul lui în baza actului administrativ fiscal desființat parțial reprezentat prin Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. **X** /14.12.2010.

Având în vedere că prin Decizia de impunere nr. **J X** /28.12.2011 emisă de Direcția X pentru Accize și Operațiuni Vamale ca urmare a desființării parțiale a

Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X /14.12.2010 pentru suma de X lei (X lei accize și X lei accesorii aferente) a fost stabilită în sarcina S.C. X S.R.L.-X suma de X lei contestată de petentă și respinsă de Direcția generală pentru soluționarea contestațiilor prin Decizia nr. X /26.10.2012 (X lei accize și X lei accesorii aferente), urmează a se desființa Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X /28.09.2011 întrucât suma reprezentând accize pentru care s-a calculat TVA-ul stabilit prin Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X /28.01.2011 s-a modificat, prin Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X /14.12.2010 fiind stabilită suma de X lei iar prin Decizia de impunere nr. J X /28.12.2011 a fost stabilită suma de X lei.

Având în vedere cele reținute, în cauză se va face aplicațiunea prevederilor art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”, coroborat cu prevederile pct. 11.6 din OPANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevede că:

“Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.” motiv pentru care urmează să se desființeze parțial Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X /28.09.2011 emisă de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii X X având ca obiect suma de X lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA, urmând ca organele vamale să renalizeze cauza pentru aceeași perioadă și aceeași obligație bugetară în raport de prevederile actelor normative incidente în materie și de cele reținute în motivarea prezentei decizii.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul actelor normative invocate și în baza prevederilor art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu cu pct. 11.6 din OPANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

Desființarea parțială a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. **X** /28.09.2011 emisă de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii X X având ca obiect suma de **X lei** reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA, urmând ca organele vamale să reanalizeze cauza pentru aceeași perioadă și aceeași obligație bugetară în raport de prevederile actelor normative incidente în materie și de cele reținute în motivarea prezentei decizii.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel X în termen de 6 luni de la comunicare, conform prevederilor legale.

DIRECTOR GENERAL,

X