

DECIZIA nr. din 2014
privind soluționarea contestației formulate de
..... din

Cu adresa nr., înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice**sub nr., **Administrația Județeană a Finanțelor Publice** - Inspecție Fiscală a înaintat dosarul contestației formulate de dl. din, CUI nr., împotriva *Deciziei de impunere privind soluționarea deconturilor cu sume negative de TVA cu opțiuni de rambursare la persoane fizice nr. din* emisă de reprezentanți ai A.J.F.P. - Inspecție Fiscală.

Decizia de impunere nr..... a avut la bază Raportul de inspecție fiscală nr.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei reprezentând accesorii aferente TVA stabilită suplimentar și respinsă la rambursare.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale", respectiv actul atacat a fost comunicat contribuabilului în data de, iar contestația a fost înregistrată la A.J.F.P.sub nr.

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Susținerile contribuabilului sunt următoarele:

"[...] În data când am fost solicitat pentru a fi prezent la discuția finală și pentru a-mi prezenta punctul de vedere am constatat că pentru suma stabilită suplimentar de plată mi-au fost calculate și accesorii (dobânzi și penalități) deși pentru toată perioada solicitată la rambursare a existat sumă negativă care depășea ca valoare suma stabilită ca debit în contul TVA.

Totodată am remarcat că pentru suma de lei stabilită suplimentar de plată au fost calculate dobânzi în sumă delei și penalități de întârziere în sumă delei. [...].

În fapt prin prezenta contestăm următoarele sume stabilite suplimentar de plată, astfel:

- dobânzi TVA suma de lei;

- penalităților pentru TVA suma de lei.

Modul de calcul al acestora se regăsește în anexa nr. 2 de la Raportul de inspecție fiscală nr. Din simpla vizualizare rezultă că pentru aceeași sumă stabilită ca debit de lei și pentru aceeași perioadă de de zile, valoarea penalităților este cu mult mai mare față de valoarea dobânzilor în condițiile în care potrivit O.U.G. nr. 29/2011 cota pentru calcul al dobânzilor este de 0,04%/zi întârziere și potrivit O.U.G. nr. 50/2013 cota pentru calculul penalităților este de 0,02%/zi întârziere. [...]."

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr..... încheiat de reprezentanții A.J.F.P. - Inspecție Fiscală la persoana fizicădin, s-au stabilit următoarele:

"[...] Diferența stabilită în urma inspecției fiscale în sumă de lei în plus la TVA colectat reprezintă TVA colectat de către echipa de inspecție fiscală conform Deciziei de verificare nr..... aferent nr..... livrare efectuată înainte de înregistrarea în scop de TVA, [...].

Pentru diferența TVA de plată în sumă de lei stabilită în urma inspecției fiscale au fost calculate în conformitate cu prevederile art. 119 și 120 din OG 92/2003 republicată și actualizată, dobânzi în sumă delei și penalități de întârziere în sumă de lei conform anexei nr. 2. [...]."

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:

* Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 2014 a avut ca obiectiv soluționarea Decontului de TVA cu sumă negativă și opțiuni de rambursare întocmit de dl. pentru trimestrul IV 2013, prin care s-a solicitat la rambursare TVA în sumă de lei. De asemenea, a fost reverificată perioada trimestrului III 2013, conform Deciziei de verificare nr.....

Față de TVA de recuperat în sumă de lei înregistrată de contribuabil la data de, solicitată la rambursare, la inspecția fiscală a fost stabilită suplimentar TVA în sumă de lei, respinsă la rambursare și a fost aprobată la rambursare TVA în sumă de lei (..... lei - lei).

TVA stabilită suplimentar în sumă de lei reprezintă TVA colectată conform art. 152 din Codul fiscal, coroborat cu pct. 62 din Normele Metodologice date în aplicarea Codului fiscal, aferentă unei livrări efectuate înainte de înregistrarea contribuabilului în scopuri de TVA.

Pentru TVA de plată în sumă de ... lei stabilită la inspecția fiscală au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de lei (.... lei + lei), conform prevederilor art. 119 alin.(1), art. 120 alin.(1) și art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată. Accesoriile au fost calculate pentru perioada

* Prin contestația formulată, contribuabilul susține că nu datorează accesoriile în sumă de lei aferente TVA, deoarece pe întreaga perioadă supusă inspecției fiscale a existat sumă negativă a TVA, care depășea ca valoare suma stabilită ca debit în contul TVA. De asemenea, contestatarul nu este de acord cu modul de calcul al accesoriilor aferente TVA.

* În drept, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, precizează:

"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.*

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.*

(7) *Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.*

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. [...].*

(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. [...]."*

* Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:

Prin Decizia de impunere privind soluționarea deconturilor cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare la persoane fizice nr. ... din, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă totală de lei aferente TVA stabilită suplimentar de plată în sumă de lei. Accesoriile au fost calculate începând cu data de, care a reprezentat termenul de scadență pentru TVA stabilită suplimentar în sumă de lei (aferentă trimestrului III 2013) și până la data de2014, dată la care contribuabilul a înregistrat TVA de rambursat (aferentă trimestrului IV 2013).

Precizăm că dl. nu contestă obligația de plată a TVA în sumă de lei stabilită suplimentar la inspecția fiscală, ci contestă doar accesoriile aferente în sumă delei. Prin necontestarea TVA de plată în sumă de ... lei, rezultă că aceasta a fost acceptată de contribuabil ca fiind legal datorată bugetului general consolidat și astfel, potrivit principiului de drept "*accesoriul urmează principalul*", sunt legal datorate bugetului general consolidat și dobânzile și penalitățile de întârziere aferente TVA stabilită suplimentar de plată.

Însă, referitor la modul de calcul al accesoriilor în sumă de lei, precizăm următoarele:

Potrivit prevederilor legale mai sus citate, pentru neachitarea la termenul de scadență de către contribuabil a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere calculate astfel:

- dobânzi în cotă de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere;

- penalități de întârziere în cotă de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.

Accesoriile au fost calculate în mod corect pentru perioada, întrucât debitul în sumă de lei este aferent trimestrului III 2013, având termen de scadență data de ...2013. Este adevărat că la sfârșitul trimestrului III 2013 contribuabilul a înregistrat TVA de rambursat în sumă de lei, care ar fi acoperit TVA stabilită suplimentar la inspecția fiscală însă, conform fișelor sintetice listate de organul fiscal teritorial la data de2014, anexate dosarului contestației, cu parte din această sumă au fost compensate obligații fiscale ale contribuabilului (..... lei), diferența de lei fiind restituită contribuabilului, astfel că la data inspecției fiscale nu mai exista ca disponibil în contul specific al TVA decât suma de lei reprezentând TVA de rambursat aferentă trimestrului IV 2013. Astfel, TVA stabilită suplimentar de plată la inspecția fiscală a fost stinsă la data de, cu parte din TVA de rambursat aferentă trimestrului IV 2013.

Din analiza anexei nr.2 la Raportul de inspecție fiscală nr.... rezultă că dobânzile în sumă de lei au fost calculate corect, conform prevederilor art.120 alin.(1) și (7) din Codul de procedură fiscală, forma valabilă la data nașterii obligației de plată (.....2013), astfel:

.... lei x zile întârziere x 0,04% = lei.

Însă, penalitățile de întârziere în sumă de lei au fost calculate eronat prin aplicarea procentului de 15% asupra debitului în sumă de lei (.... lei x 15% = lei), conform prevederilor art.120¹ alin.(2) lit.c) din Codul de procedură fiscală, forma valabilă până la data de Precizăm că prin O.U.G. nr.50/29.05.2013 privind reglementarea unor măsuri fiscale, publicată în Monitorul Oficial nr.320/03.06.2013, a fost modificat conținutul art.120¹ din Codul de procedură fiscală, penalitățile de întârziere calculându-se pentru fiecare zi de întârziere prin aplicarea cotei de 0,02% asupra debitului neachitat la scadență, conform prevederilor art.120¹ alin.(1) și (2) din Codul de procedură fiscală, forma valabilă la data nașterii obligației de plată (.....2013).

Astfel, pentru neachitarea la termenul de scadență a TVA de plată în sumă de lei, contribuabilul datorează penalități de întârziere în sumă de ... lei, calculate astfel:

.... lei x zile întârziere x 0,02% = lei,

penalitățile în sumă de lei (..... lei penalități calculate la inspecția fiscală - lei penalități calculate prin prezenta decizie) nefiind datorate de contribuabil bugetului general consolidat.

Față de cele prezentate mai sus, se va admite parțial contestația pentru suma de lei reprezentând penalități de întârziere aferente TVA și **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru suma de lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA (.... lei + lei).

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de dl. din, împotriva Deciziei de impunere nr., în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (1) și (2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se

DECIDE :

1. Admiterea parțială a contestației pentru suma de lei reprezentând penalități de întârziere aferente TVA și pe cale de consecință, anularea parțială a Deciziei de impunere privind soluționarea deconturilor cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare la persoane fizice nr. pentru suma admisă.

2. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma de lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA (.... lei +lei).

3. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.