

**DECIZIA nr. 1029 din 29.12.2014** privind solutionarea  
contestatiei formulata de **ABC SRL**, cu sediul in ..... sector x, Bucuresti,  
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. ....2014

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr. ...., inregistrata sub nr. .... de catre Administratia Sectorului x a Finantelor Publice cu privire la contestatia de ABC SRL din Bucuresti, formulata prin imputernicit ..... SRL in baza imputernicirii din .....2014 anexata contestatiei, in original.

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta in data de .....2014 si inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. ....2014 il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-SX YYY/2014, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-SX ZZZ/2014 si comunicata sub semnatura si stampila in data de .....2014 prin care au fost stabilite obligatii fiscale suplimentare totale in cuantum de ..... lei, din care societatea contesta suma de **T lei** reprezentand:

- D lei diferenta suplimentara de TVA;
- A lei dobanzi de intarziere aferente TVA;
- P lei penalitati de intarziere aferente TVA.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de ABC SRL.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

**I.** Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x au efectuat inspectia fiscala partiala la ABC SRL pentru a proceda la verificarea taxei pe valoarea adaugata pentru perioada 01.10.2008-30.06.2013 in vederea solutionarii DNOR nr. ....

Constatările inspectiei au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. F-SX ZZZ/2014, iar in baza acestora a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-SX YYY/2014, prin care s-a stabilit o diferenta suplimentara de TVA in suma de A lei, ceea ce a condus la respingerea la rambursare a TVA in suma de R lei si la stabilirea TVA ramasa de plata in suma de H lei si a accesoriilor aferente in suma de V lei.

**II.** Prin contestatia formulata ABC SRL prin imputernicit solicita anulara partiala a actelor atacate sustinand urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala au colectat eronat TVA in suma de D lei pentru schimbul de teren realizat de societate cu doamna SM, prin luarea in

considerare a bazei impozabile in suma de BI lei intrucat aceasta reprezinta valoarea de achizitie a terenului si nu valoarea de piata la momentul tranzactiei, in conformitate cu prevederile art. 130 si art. 137 alin. (1) lit. e) din Codul fiscal.

In conformitate cu decizia ICCJ nr. 3166/21.06.2012 baza impozabila in cazul unui schimb este valoarea reala a bunului, stabilita prin raportul de evaluare, iar societatea a dispus de raportul de evaluare din data de 09.12.2008 intocmit de SE1 SRL. Deoarece organele fiscale nu au luat in considerare acest raport intrucat viza o perioada de 2 luni de la data schimbului, societatea arata ca a solicitat intocmirea unui nou raport de evaluare pentru stabilirea valorii de piata la data schimbului – 05.10.2008 – intocmit de AI2 SRL din care rezulta o valoare de piata de PR lei, respectiv 269 euro/mp la cursul de 3,8720 lei/euro. Ca atare, ABC SRL solicita ca valoarea de PR lei (ER euro) este valoarea de piata la momentul schimbului si care trebuie luata in considerare pentru a determina TVA colectata suplimentar.

Societatea considera lipsita de fundament abordarea inspectorilor fiscali de a se raporta la achizitiile de terenuri din zona realizate de societate in perioada iunie – octombrie 2008 intrucat vanzatorul terenului RC a impus un pret mult superior valorii de piata rezultata din grila notariala, profitand de faptul ca societatea era obligata sa achizitioneze acel teren pentru dezvoltarea proiectului imobiliar. Dovada este faptul ca persoana respectiva a achizitionat terenul la valoarea de PA euro in baza contractului de vanzare-cumparare nr. 712/16.07.2007 si l-a revandut societatii cu un pret mult mai mare, in circumstante economice deosebite.

Autoritatile fiscale se raporteaza in mod eronat la pretul terenului achizitionat de societate de la SM de 405 euro/mp, iar raportarea la pretul terenului in trecut conform contractului nr. 712/16.07.2007 reprezinta o baza mai solida pentru stabilirea valorii de piata decat raportarea la alt lot de teren cu caracteristici distincte. In plus, valoarea din grila notariala este mult mai obiectiva decat pretul efectiv de achizitie al terenului, influentat de situatia specifica a societatii.

Totodata, pretul de piata nu poate fi stabilit prin raportare la un numar izolat de tranzactii, iar piata imobiliara a inregistrat un trend descrescator in aceasta perioada.

Luarea in considerare a pretului de achizitie ar fi fost posibila doar in cazul in care nu se putea stabili o livrare de bunuri sau prestare de servicii comparabila, ceea ce nu este cazul societatii, iar conform metodologiei preturilor de transfer trebuie identificate trei tranzactii similare si nu una singura, cum au procedat organele de inspectie fiscala.

In concluzie, ABC SRL solicita luarea in considerare a bazei impozabile in suma de PR lei pentru schimbul de terenuri realizat cu SM, pe baza raportului de evaluare intocmit de AI2 SRL si desfiintarea actelor atacate pentru diferenta suplimentara de TVA si accesoriile aferente in legatura cu tranzactia contestata.

**III.** Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile societatii contestatare, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

### **3.1. Referitor la TVA in suma de D lei**

*Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza TVA pentru un teren cedat la schimb calculata pe baza pretului de achizitie a terenului, in conditiile in care la momentul tranzactiei nu a colectat taxa aferenta schimbului, iar valoarea de piata propusa prin raportul de evaluare adus in sustinere nu se bazeaza pe tranzactii efective si nu tine cont de faptul ca societatea realizase deja o tranzactie similara in aceeasi zi, cu aceeasi parte si pentru un lot de teren alaturat si identic ca suprafata.*

**In fapt**, din raportul de inspectie fiscala nr. F-SX ZZZ/2014 rezulta ca ABC SRL a achizitionat terenuri intravilane de la persoane fizice in baza urmatoarelor contracte:

- contract de vanzare-cumparare nr. 510/10.06.2008 incheiat cu RC teren in suprafata de SU1 mp, situat in sectorul 1, tarlaua T1, numar cadastral NC1, la pretul de BI lei la care se adauga TVA (EX1 euro, respectiv 458,19 euro/mp);

- contract de vanzare-cumparare nr. 2101/19.06.2008 incheiat cu ME si MP teren in suprafata de SU2 mp + cale acces SU3 mp, situat in sectorul 1, str. DMG, parcela T1, numar cadastral NC2, la pretul de EX2 lei (EX3 euro, respectiv 470,43 euro/mp);

- contract de vanzare-cumparare nr. 648/07.08.2008 incheiat cu EN si EC teren in suprafata de SU4 mp, situat in sectorul 1, str. DMG, nr. 88-92, numar cadastral NC2, la pretul de EX4 lei (EX5 euro, respectiv 513,04 euro/mp);

- contract de vanzare-cumparare nr. 775/03.10.2008 completat cu incheierea nr. 2040/06.10.2008 incheiat cu SM teren in suprafata de SU5 mp, situat in sectorul 1, str. DMG, tarlaua T2, parcela nr. PC2, numar cadastral NC3/1, la pretul de EX6 lei (EX7 euro, respectiv 456,66 euro/mp);

- contract de schimb de proprietati nr. 776/03.10.2008 completat cu incheierea nr. 2041/06.10.2008 incheiat cu SM prin care se achizitioneaza un teren in suprafata de SU5 mp, situat in sectorul 1, str. DMG, tarlaua T2, parcela nr. PC2, numar cadastral NC3/2 in schimbul cedarii terenului in suprafata de SU1 mp, situat in sectorul 1, tarlaua T1, numar cadastral NC1 plus o sulta de SLX euro.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca ABC SRL a efectuat o livrare de bunuri cu plata pentru terenul in suprafata de SU1 mp cedat la schimb in baza contractului nr. 776/03.10.2008, motiv pentru care au procedat la colectarea TVA in baza art. 130 si art. 141 alin. (2) lit. f) pct. 1 din Codul fiscal. Baza impozabila a operatiunii a fost stabilita conform art. 137 alin. (1) lit. e) din Codul fiscal pe baza valorii de achizitie a terenului in suma de BI lei, organele fiscale precizand ca valoarea orientativa din grilele utilizate de notarii publici este utilizata doar in cazul stabilirii impozitului pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal si nu reprezinta o valoare normala negociata de partyi, iar valoarea rezultata din raportul de evaluare intocmit de SE1 SRL (de 238 euro/mp) este stabilita pentru data de 09.12.2008, deci la doua luni dupa incheierea tranzactiei de schimb.

In consecinta, organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA in suma de BI lei x 19% = D lei pentru terenul in suprafata de SU1 mp, achizitionat de societate de la RC in data de 10.06.2008 si cedat la schimb catre SM in data de 03.10.2008.

Prin contestatia formulata ABC SRL contesta exclusiv modalitatea de stabilire a bazei impozabile pentru terenul cedat la schimb, respectiv reclama o baza impozabila de PR lei (ER euro, respectiv 269 euro/mp), in baza raportului de evaluare intocmit de AI2 SRL prezentat in sustinerea cauzei.

**In drept**, potrivit art. 130 si art. 137 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in anul 2008:

„Art. 130. – În cazul **unei operațiuni care implică o livrare de bunuri și/sau o prestare de servicii în schimbul unei livrări de bunuri și/sau prestări de servicii**, fiecare persoană impozabilă se consideră că a efectuat o livrare de bunuri și/sau o prestare de servicii cu plată.”

„Art. 137. – (1) **Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată** este constituită din:

[...]

e) **în cazul schimbului prevăzut la art. 130 și, în general, atunci când plata se face parțial ori integral în natură sau atunci când valoarea plății pentru o livrare de bunuri sau o prestare de servicii nu a fost stabilită de părți sau nu poate fi ușor stabilită, baza de impozitare se consideră ca fiind valoarea normală pentru respectiva livrare/prestare. Este considerată ca valoare normală a unui bun/serviciu tot ceea ce un cumpărător, care se află în stadiul de comercializare unde este efectuată operațiunea, trebuie să plătească unui furnizor/prestator independent în interiorul țării, în momentul în care se realizează operațiunea, în condiții de concurență, pentru a obține același bun/serviciu”.**

Ulterior, prevederile art. 137 alin. (1) lit. e) din Codul fiscal au fost completate, in sensul ca:

**„Atunci când nu poate fi stabilită o livrare de bunuri sau o prestare de servicii comparabilă, valoarea de piață înseamnă:**

1. **pentru bunuri, o sumă care nu este mai mică decât prețul de cumpărare al bunurilor** sau al unor bunuri similare sau, în absența unui preț de cumpărare, prețul de cost, stabilit la momentul livrării;

2. **pentru servicii, o sumă care nu este mai mică decât costurile complete ale persoanei impozabile pentru prestarea serviciului”.**

Referitor la stabilirea bazei impozabile de catre organul fiscal, sunt aplicabile si prevederile art. 67 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

„Art. 67. – (1) Organul fiscal stabilește baza de impunere și obligația fiscală de plată aferentă, prin **estimarea rezonabilă** a bazei de impunere, folosind orice probă și mijloc de probă prevăzute de lege, ori de câte ori acesta nu poate determina situația fiscală corectă.

(2) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere se efectuează în situații cum ar fi:

a) în situația prevăzută la art. 83 alin. (4);

b) în situațiile în care organele de inspecție fiscală constată că evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau *documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte, incomplete*, precum și în

situația în care acestea nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

(3) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să stabilească prin estimare bazele de impunere, acestea **identifică acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale**".

În speta, **în data de 03.10.2008** ABC SRL a cumparat de la SM un teren în suprafața de **SU5 mp** situat în sector 1, str. DMG, tarlăua T2, parcela PC2, număr cadastral NC3/1 (lotul nr. 5) împreună cu o cota parte indiviză corespunzătoare unui procent de 11,73% aferent suprafeței de ... mp cale de acces comună. În contractul autentificat sub nr. 775/03.10.2008 cele două părți au declarat că prețul tranzacției convenit de comun acord este de **EX7 euro achitabil în lei**, de unde rezultă, fără nicio putere de tagadă, **ca valoarea reală la care s-a tranzacționat lotul 5 de teren a fost de EX7 euro : SU5 mp = 456,66 euro/mp**.

În aceeași zi **03.10.2008**, societatea a cumparat de la aceeași persoană fizică SM **lotul 4 de teren învecinat**, respectiv terenul în suprafața de **SU5 mp**, situat în sectorul 1, str. DMG, tarlăua T2, parcela nr. PC2, număr cadastral NC3/2 împreună cu o cota parte indiviză corespunzătoare unui procent de 11,73% aferent suprafeței de ..... mp cale de acces comună. Achiziția s-a concretizat în contractul de schimb de proprietăți nr. 776/03.10.2008 în sensul că, în locul plății integrale a terenului dobândit, societatea cumpărătoare a dat în schimb **terenul în suprafața de SU1 mp**, situat în sectorul 1, tarlăua T1, număr cadastral NC1 **plus o sulta de SLX euro**.

Prin urmare, se constată că **tranzacția ale cărei elemente sunt cele mai apropiate situației de fapt este achiziția realizată în baza contractului de vânzare-cumpărare nr. 775/03.10.2008** ținând cont de următoarele aspecte:

- cele două tranzacții sunt realizate între aceleași părți contractante: societatea contestatoare și persoana fizică SM;

- cele două tranzacții s-au realizat în aceeași zi, contractele fiind notariate succesiv de același notar public (contractul de vânzare-cumpărare nr. 775/03.10.2008 și contractul de schimb de proprietăți nr. 776/03.10.2008);

- în urma celor două tranzacții **societatea a dobândit două bunuri absolut identice ca suprafața** (SU5 mp împreună cu o cota parte indiviză corespunzătoare unui procent de 11,73% aferent suprafeței de ... mp cale de acces comună) și ca poziționare (este vorba de două loturi 4 și 5 situate la aceeași adresă);

- în primul caz, vânzătoarea SM și-a înstrăinat proprietatea, adică lotul 5 de SU5 mp în schimbul prețului de EX7 euro, de unde rezultă că **prețul real al tranzacționării terenului în data de 03.10.2008 a fost de EX7 euro : SU5 mp = 456,66 euro/mp**;

- în aceeași zi vânzătoarea SM și-a înstrăinat proprietatea învecinată, adică lotul 4 tot de SU5 mp în schimbul terenului de SU1 mp proprietatea societății plus o sulta de SLX euro.

Ținând cont de faptul că **cele două tranzacții sunt identice din punct de vedere al bunurilor achiziționate de cumpărătoarea ABC SRL (două loturi de teren învecinate și identice ca suprafața, cumpărate în**

aceeasi zi de la acelasi vanzator) rezulta ca valoarea tranzactiei nr. 775/03.10.2008 poate fi luata ca baza in estimarea valorii celeilalte tranzactii nr. 776/03.10.2008, in masura in care in primul caz partile au convenit ca transferul terenului de SU5 mp sa se faca contra pretului de EX7 euro (**adica 456,66 euro/mp**), iar in al doilea caz aceleasi parti au convenit ca transferul terenului invecinat de SU5 mp sa se faca in schimbul unui teren de SU1 mp (in natura) si a unei diferente (sulta) de SLX euro.

Cum terenul dat in schimb de SU1 mp fusese achizitionat de societate in data de 10.06.2008 la un pret de **458,19 euro/mp** rezulta ca organele de inspectie fiscala au fost indreptatite sa considere pretul de achizitie a terenului, la cost istoric de BI lei drept baza impozabila pentru TVA aferenta operatiei constand in instrainarea terenului de SU1 mp in schimbul terenului dobandit de SU5 mp.

In ceea ce priveste sustinerile ABC SRL prin contestatia formulata se retine ca acestea sunt vadit pro-cauza si nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei avand in vedere urmatoarele:

a. – valoarea de piata poate fi, intr-adevar, stabilita pe baza de rapoarte de evaluare estimative, insa aceasta se realizeaza **numai in situatia in care nu exista tranzactii efective comparabile** care sa furnizeze elementele necesare determinarii valorii reale a unei tranzactii; or, in speta, **este evident ca exista o tranzactie efectiva, ale carei elemente (parti, data incheierii, suprafata si locatia terenului tranzactionat) sunt identice cu elementele tranzactiei contestate, astfel ca evaluarea si compararea se poate face pe baza de elemente cuantificabile, verificate in practica si nicidecum pe baza unor elemente estimate prin rapoarte de evaluare;**

b. – raportul de evaluare intocmit de AI2 SRL in data de 20.06.2014 nu poate fi luat in considerare in conditiile in care:

- la pg. 10 din raport se precizeaza ca sursele de informatii s-au bazat exclusiv pe documentatiile prezentate de societate, restul informatiilor privind proprietatea evaluata si proprietatile comparabile fiind verificate impreuna tot cu societatea si cu un agent imobiliar (nenumit);

- la pg. 11 din raport se invoca lipsa accesului la informatii privind tranzactii recente de proprietati similare din zona, desi evaluarea trebuia sa ia ca referinta tranzactiile pentru luna octombrie 2008 si nu cele recente, de la momentul evaluarii (iunie 2014);

- **evaluarea s-a bazat exclusiv pe selectarea a 4 oferte de vanzare** (doua de pe internet, doua din anuntul telefonic) pentru terenuri cu suprafete mai mari (ori semnificativ mai mari – spre exemplu, 3.346 mp fata de SU1 mp) din zone adiacente zonei in care este situat terenul;

- cum este o evaluare post factum (la peste 5 ani de la momentul tranzactiei ce trebuia evaluata) evaluatorul nu si-a bazat evaluarea pe valori rezultate din tranzactii efective derulate in perioada si zona respectiva, astfel incat valoarea propusa ca fiind valoarea de piata sa fie verificabila;

c. – sustinerea ca pretul de **458,19 euro/mp** achitat pentru terenul de **SU1 mp** achizitionat de la RC prin contractul de vanzare-cumparare nr. 510/10.06.2008 a fost un pret impus de vanzator, care a profitat de

circumstantele economice deosebite in care se afla societatea **este vadit contrazisa de pretul de 513,04 euro/mp, mai mare, pe care societatea a fost de acord sa-l achite pentru terenul in suprafata de SU4 mp (EX5 euro) situat in aceeasi parcela T1 cu primul teren** (a se vedea contractul de vanzare-cumparare nr. 648/07.08.2008 incheiat de societate cu EN si EC);

d. – faptul ca o persoana fizica (in acest caz RC) a achizitionat terenul la valoarea de PA euro in baza contractului nr. 712/16.07.2007 si l-a revandut ulterior societatii, la aproape un an de la data achizitiei (in 10.06.2008) cu un pret mult mai mare societatii (EX euro) nu prezinta nicio relevanta in stabilirea valorii reale a tranzactiei de schimb de proprietati din 03.10.2008, in conditiile in care societatea a achizitionat la preturi mult mai mari loturi de teren similare, dupa cum s-a aratat anterior;

e. – valorile utilizate de notarii publici sunt **valori orientative** pentru determinarea impozitului pe venitul din transferul proprietatii imobiliare din patrimoniul personal datorat de persoanele fizice si au caracterul unor valori minime pe baza carora se calculeaza impozitul, in situatia in care valorile declarate sunt inferioare valorilor orientative; in plus, ele nu pot avea caracterul unor valori reale, de piata, avand in vedere ca sunt orientative, sunt stabilite la o anumita data si sunt supuse actualizarii anuale;

f. – desi invoca faptul ca pretul de achizitie nu poate fi luat ca baza de impozitare pe motiv ca poate fi stabilita o livrare de bunuri comparabila si, mai mult, reclama identificarea a 3 tranzactii similare, contestatoarea **omite cu desavarsire** urmatoarele:

- asa-zisa tranzactie comparabila (cea in care vanzatorul RC a achizitionat terenul de SU1 mp in baza contractului nr. 712/16.07.2007) a avut loc cu cel putin **un an inainte** de tranzactia contestata (in 03.10.2008) si, oricum, s-a demonstrat ca pretul cu care **societatea insasi** a achizitionat terenul de la vanzatorul RC in data de 10.06.2008 de 458,19 euro/mp este un pret normal, de piata, cata vreme societatea **a achizitionat o suprafata de teren similara** (aproape aceeasi suprafata, aceeasi parcela etc.) **cu un pret chiar mai mare** de 513,04 euro/mp;

- cele 3 tranzactii similare sunt identificate atunci cand se face analiza preturilor de transfer in cadrul determinarii impozitului pe profit, ceea ce nu este cazul in materie de TVA si, oricum nici contestatoarea nu a identificat cele trei tranzactii similare reclamate intrucat termenul „tranzactii similare” implica existenta unor tranzactii reale, efective si nu compararea unor oferte de vanzare, asa cum s-a procedat in raportul de evaluare prezentat in sustinere.

In sfarsit, propunerea luarii in considerare a valorii de ER euro (PR lei) drept valoare de piata pentru terenul de SU1 mp dat la schimb, **implica faptul ca cealalta parte SM a primit H euro** (ER euro valoarea propusa plus SLX euro sulta) **pentru terenul de SU5 mp dat la schimb conform contractului nr. 776/03.10.2008, desi in aceeasi zi a vandut aceleiasi societati un lot de teren alaturat, identic ca suprafata de SU5 mp pentru un pret declarat sincer si corect de EX7 euro conform contractului nr. 775/03.10.2008. Or, din punct de vedere al logicii elementare, este evident ca persoana fizica nu a vandut societatii, in aceeasi zi, un lot de teren la o**

valoare de piata si un alt lot de teren, alaturat si identic ca suprafata, la o alta valoare de piata, mai mica cu 25% fata de pretul normal, ci ca partile s-au inteles ca terenul de SU1 mp impreuna cu sulta de SLX euro sa valoreze tot EX7 euro, de unde rezulta un pret al terenului de EX7-SLX = EG euro, cu mult peste valoarea reclamata prin contestatie de ER euro.

Ca atare, nu se poate retine in solutionarea favorabila a contestatiei pretentia ABC SRL ca baza de impozitare a terenului schimbat sa fie de PR lei si aplicarea cotei de 19% la aceasta valoare (PR lei x 19% = 172.765 lei). In subsidiar, se retine si faptul ca societatea contesta intreaga diferenta suplimentara de TVA colectata pentru schimbul de teren in suma de D lei, desi recunoaste ca datoreaza TVA pentru schimb si solicita aplicarea taxei la valoarea propusa prin contestatie.

Pentru cele aratate in precedent se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru capatul de cerere privind TVA in suma de D lei.

### **3.2. Referitor la accesoriile aferente TVA in suma de V lei**

*Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza accesoriile aferente TVA, in conditiile in care in sarcina sa s-au retinut ca fiind datorata diferenta suplimentara stabilita prin decizia de impunere contestata.*

**In fapt**, prin decizia de impunere nr. F-SX YYY/2014 ABC SRL fost obligata la plata unor accesorii aferente TVA in suma totala de V lei, din care Alei majorari/dobanzi de intarziere aferente TVA si P lei penalitati de intarziere aferente TVA. Accesoriile au fost calculate de la data de 21.01.2009-15.05.2014 pentru TVA ramasa de plata in suma de H lei, in urma stabilirii diferentei suplimentare de TVA in suma de A lei si respingerii la rambursare a TVA in suma de R lei.

**In drept**, potrivit art. 119 si art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Art. 119. - (1) **Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere**".

"Art. 120. - (1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) **Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorarile de intarziere se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care sa stabilit diferenta si pana la data stingerii acesteia inclusiv**".

Ulterior, incepand cu data de 1 iulie 2010 majorarile de intarziere au fost inlocuite cu "dobanzi" si "penalitati" de intarziere, in conformitate cu prevederile art. 119, art. 120 si art. 120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:



"Art. 119. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen **dobanzi si penalitati de intarziere**".

"Art. 120. - (1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobanzile se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care sa stabilit diferenta si pana la data stingerii acesteia inclusiv".

"Art. 120<sup>1</sup>. - (1) **Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale.**

(2) Nivelul penalitatii de intarziere se stabileste astfel:

a) daca stingerea se realizeaza in primele 30 de zile de la scadenta, nu se datoreaza si nu se calculeaza penalitati de intarziere pentru obligatiile fiscale principale stinse;

b) daca stingerea se realizeaza in urmatoarele 60 de zile, nivelul penalitatii de intarziere este de 5% din obligatiile fiscale principale stinse;

c) dupa implinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalitatii de intarziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse.

(3) Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor".

Incepand cu data de 1 iulie 2013, penalitatile de intarziere se calculeaza dupa cum urmeaza:

"Art. 120<sup>1</sup>. - (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"

Avand in vedere cele retinute anterior prin prezenta decizie, potrivit carora ABC SRL datoreaza diferenta suplimentara de TVA, rezulta ca aceasta datoreaza si accesoriile aferente, in virtutea principiului de drept *accessorium sequitur principalae*, motiv pentru care contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 130 si art. 137 alin. (1) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si art. 67 alin. (1) si alin. (3), art. 119, art. 120, art. 120<sup>1</sup> si art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare

#### **DECIDE:**

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de ABC SRL impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata

stabilite de inspectia fiscala nr. F-SX YYY/2014, emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Sectorului x a Finantelor Publice pentru diferenta suplimentara de TVA in suma de D lei si accesorii aferente in suma de V lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.