

DECIZIA nr. 570 / 2015
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC x SRL
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/23.12.2014

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii cu adresa nr. x/22.12.2014, cu privire la contestatia **SC x SRL** cu sediul in Bucuresti, str. x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la D.G.R..F.P.B. sub nr. x/16.12.2014, il constituie decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x/18.08.2014, comunicata societatii in data de 19.11.2014, prin care s-au stabilit obligatiilor fiscale in suma totala de x lei, din care suma contestata este x lei reprezentand dobanzi/majorari si penalitati de intarziere aferente TVA.

Avand in vedere dispozitiile prevazute de art.205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC x SRL**.

I. Prin adresa inregistrata D.G.R.F.P.B. sub nr. x/16.12.2014, **SC x SRL** a formulat contestatie impotriva sumei de x lei stabilita in sarcina acesteia cu titlu de accesorii aferente TVA prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x/18.08.2014 aratand urmatoarele:

La calculul accesoriilor contestate nu s-a tinut cont de suma negativa de recuperat la TVA, inregistrata de societate in perioada 01.01.2013-06.05.2014.

In fapt, in perioada 01.01.2013- 06.05.2014 societatea a detinut o creanta asupra statului, inregistrand sume negative de recuperat si prezinta situatia creantelor reciproce, pe scadente, in functie de TVA aprobata la rambursare.

In drept, sunt invocate prevederile art.111 alin.(1) si alin.(2), art.122, art.116 alin.(4) si (5) din OG nr.92/2003 si art.147³ din Legea nr.571/2003.

Contestataro arata ca suma de plata stabilita prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.x/05.05.2014 a fost compensata din TVA pe care o avea de recuperat de la bugetul statului, fiind calculate accesorii aferente TVA pe perioada 25.02.2013-06.05.2014 data compensarii, fara a respecta prevederile legale conform carora compensarea opereaza la data cand creantele exista deodata, fiind certe, lichide si exigibile, iar pentru TVA solicitata la rambursare, creanta este exigibila la data depunerii decontului de TVA cu optiune de rambursare, in limita sumei aprobate de organul fiscal.

In concluzie, contestataro solicita anulara deciziei nr.x/18.08.2014, recalcularea acestora si restituirea sumelor retinute societatii in baza acestei decizii.

II. Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x/18.08.2014, organele fiscale au stabilit in sarcina contestataro dobanzi/majorari si penalitati de intarziere aferente TVA in suma de x06 lei reprezentand:

- x lei - reprezentand majorari/dobanzi de intarziere pe perioada 25.03.2013-25.11.2013 aferente debitelor declarate prin deconturile de TVA pentru lunile februarie, aprilie, iulie si august 2013;

- x lei - reprezentand majorari/dobanzi de intarziere pe perioada 25.02.2013-25.06.2014 aferente TVA stabilita suplimentar de plata stabilita prin decizia de impunere

privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.x/05.05.2014.

III. Luand in considerare motivele invocate de contestatara, documentele existente la dosarul contestatiei, sustinerile organului de inspectie fiscala, precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele:

3.1.Referitor la suma de x lei reprezentand accesorii aferente TVA

Cauza supusă soluționării este daca societatea datoreaza accesorii in suma de x lei aferente obligatiei de plata principale reprezentand TVA aferenta lunilor februarie, aprilie, iulie si august 2013 declarata prin decontul de TVA, in conditiile in care nu a efectuat plata TVA la termenul scadent.

In fapt, prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x/18.08.2014 s-au stabilit accesorii aferente TVA in suma de x lei reprezentand dobanzi de intarziere in suma de x si penalitati de intarziere in suma de x lei.

Accesoriile aferente TVA au fost calculate pe perioada 25.03.2013-25.11.2013 asupra debitelor declarate prin deconturile de TVA pentru lunile februarie, aprilie, iulie si august 2013 astfel:

-prin decontul nr.x/23.03.2013 cu scadenta la data de 25.03.2013, contestatara a declarat TVA de plata in suma de x lei;

- prin decontul nr.x/25.05.2013 cu scadenta la data de 25.05.2013, contestatara a declarat TVA de plata in suma de x lei;

- prin decontul nr.x/23.08.2013 cu scadenta la data de 25.08.2013, contestatara a declarat TVA de plata in suma de x lei;

- prin decontul nr.x/24.09.2013 cu scadenta la data de 25.09.2013, contestatara a declarat TVA de plata in suma de x lei.

Din fisa pe platitor editata la 18.12.2014 reiese ca societatea nu a achitat pana la data scadentei TVA de plata declarata pentru lunile, februarie, aprilie, iulie si august 2013.

In drept, potrivit art. 22, art.84, art. 85, art. 86, art. 110, art.111 si art. 114 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.1050/2004:

Codul de procedura fiscala:

"**Art. 22** - Prin obligatii fiscale, în sensul prezentului cod, se înțelege:

(...) c) obligatia **de a plati la termenele legale** impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat;

d) obligatia de a plati majorari de întârziere, aferente impozitelor, taxelor, contributiilor si altor sume datorate bugetului general consolidat, denumite obligatii de plata accesorii."

"**Art. 84** - Declaratiile fiscale pot fi corectate de către contribuabil, din proprie initiativă."

"**Art. 85** - (1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat **se stabilesc** astfel:

a) **prin declaratie fiscala, în conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4)**;

b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri."

"**Art.86** - (6) Decizia de impunere si **decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii constituie si înstiintari de plata, de la data comunicarii acestora**, în conditiile în care se stabilesc sume de plata."

"**Art.110** - (3) **Titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se**

individualizeaza creanta fiscala, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptatite, potrivit legii."

"**Art.111** - (1) Creantele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevazute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementeaza."

"**Art. 119 - (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 - (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."

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

" Art. 120¹ **(1)** Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

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

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

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

Incepand cu data de 01.07.2013 Ordonanța de urgență nr. 50/2013 prevede:

(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 prevederile legale de mai sus, rezulta ca declaratiile depuse de contribuabili reprezinta titluri de creanta prin care se stabilesc si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, motiv pentru care, organul fiscal are obligatia de a le inregistra in baza sa de date.

Totodata, un contribuabil are obligatia de a plati distinct, la termenele legale, impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat, in speta TVA individualizata prin declaratiile depuse, iar in caz contrar datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere de la data scadentei si pana la data stingerii datorilor, inclusiv.

Fata de cele prezentate si de documentele existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

SC x SRL nu a achitat pana la data scadenta TVA de plata stabilita prin deconturile de TVA "300" pentru lunile februarie, aprilie, iulie si august 2013.

Organul fiscal a calculat in mod corect si legal accesorii aferente TVA pe perioada cuprinsa intre data scadenta pana la data stingerii astfel:

- pentru TVA de plata in suma de x lei – accesorii calculate de la data scadenta 25.03.2013 pana la data stingerii cu TVA de rambursat in suma de x lei declarata prin decontul nr. x/25.04.2013 si cu suma de x lei din TVA de rambursat in suma totala de x lei declarata prin DNOR nr.x/21.06.2013;

- pentru TVA de plata in suma de x lei – accesorii calculate de la data scadenta 25.05.2013 pana la data stingerii cu TVA de rambursat in suma de x lei declarata prin DNOR nr.x/21.06.2013 ce a fost corectata prin decizia de corectare a erorilor materiale nr.x/11.07.2013;

- pentru TVA de plata in suma de x lei – accesorii calculate de la data scadenta 25.08.2013 pana la data stingerii cu TVA de recuperat in suma de x lei declarata prin decontul nr. x/25.10.2013 si cu suma de x lei din TVA de rambursat in suma de x lei declarata prin DNOR nr. x/23.11.2013;

- pentru TVA de plata in suma de x lei – accesorii calculate de la data scadenta la 25.09.2013 pana la data stingerii cu TVA de rambursat in suma de x lei declarata prin DNOR nr.x/23.11.2013.

Fata de situatia prezentata rezulta ca accesoriile au fost calculate pe perioada curinsa intre scadenta si stingere, data stingerii fiind data declaratiei din care rezulta TVA de rambursat.

Prin urmare, avand in vedere pe de o parte ca SC x SRL nu si-a achitat la termenele scadente TVA declarata pe propria raspundere, iar pe de alta parte potrivit dispozitiilor legale precitate pentru neachitarea sau achitarea cu intarziere a obligatiilor fiscale inregistrate in evidenta fiscala in baza declaratiilor fiscale, aceasta datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere de la data scadentei pana la data stingerii prin plata efectuata a taxei pe valoarea adaugata, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalae*.

In speta sunt aplicabile si prevederile art.213 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“Art.213 - (1) În solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii.”

Astfel, chiar din situatia contestatareii rezulta fara dubiu ca la scadentele respectiv datele de 25.03.2013, 25.05.2013, 25.08.2013 si 25.09.2013 societatea nu avea TVA de recuperat pentru a putea interveni compensarea.

In baza celor reținute și având în vedere că societatea deși contestă decizia de nr.x/18.08.2014, nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept, contestatia formulata de SC x SRL impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x/18.08.2014, urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata pentru accesorii in suma de x lei.

3.2. Referitor la suma de x reprezentand accesorii aferente TVA

Cauza supusă soluționării este datoreaza accesorii in suma de x lei, in conditiile in care sunt aferente obligatiei de plata principale in suma de x lei reprezentand TVA suplimentara de plata stabilita prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x/05.05.2014 ce a fost stinsa prin compensare, fiind emise decizii de compensare impotriva carora nu face dovada contestarii acestora.

In fapt, prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii contestată s-au calculat pe perioada 25.02.2013 - 25.06.2014 accesorii in suma de x lei.

Baza de calcul a accesoriilor in suma de x lei o constituie TVA stabilita suplimentar de plata de organele fiscale prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr.x/06.05.2014.

Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x/05.05.2014, comunicata la 06.05.2014, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. x/05.05.2014, AFCM Bucuresti a stabilit urmatoarele obligatii:

- x lei reprezentand TVA stabilita suplimentar;
- x lei reprezentand TVA suplimentara de plata;
- x lei reprezentand accesorii TVA calculate pentru perioada 01.10.2010 – 25.02.2013.

Societatea a formulat contestatie impotriva deciziei nr. x/05.05.2014, inregistrata la DGRFPB sub nr. x/04.06.2014, care in urma solutionarii a fost respinsa integral prin decizia nr. x/10.11.2014 emisa de DGRFPB.

Se retine ca asupra debitului in suma de x lei stabilit prin decizia de impunere nr. x/05.05.2014 au fost calculate si accesorii aferente pana la data de 25.02.2013, iar prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x/18.08.2014 au fost actualizate pana la data stingerii integrale a debitului, la data de 06.05.2014 pentru suma de x lei si la data de 25.06.2014.

Din fisa de platitor emisa la data de 18.12.2014 rezulta ca stingerea TVA suplimentar de plata in suma de x lei stabilita de organele fiscale prin decizia nr. x/05.05.2014 s-a efectuat :

- ◆ in data de 06.05.2014 în conformitate cu urmatoarele note de compensare:
 - nr.x - pentru suma de x lei reprezentand TVA in suma de x lei si accesorii aferente TVA in suma de x lei;
 - nr.x - pentru suma de x lei reprezentand TVA in suma de x lei si accesorii aferente TVA in suma de x lei;
 - nr.x - pentru suma de x lei reprezentand TVA in suma de x lei si accesorii aferente TVA in suma de x lei;
- ◆ in data de 25.06.2014 pentru diferenta suplimentara de TVA stabilita in suma de x lei (din totalul debitului in suma de x lei) a fost stinsa la data decontului de TVA cu suma negativa de rambursat nr. x/24.06.2014.

De asemenea, societatea nu a contestat la organul emitent, respectiv la Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, așa cum avea dreptul conform prevederilor legale în vigoare, cele trei decizii privind compensarea obligațiilor fiscale, respectiv nr.x, nr.x și nr.x.

In drept, in conformitate cu prevederile O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si a Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 1050/2004 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la data compensarii:

“Art. 111. Termenele de plată

(1) Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează”.

“Art. 115. Ordinea stingerii datoriilor

(1) Dacă un contribuabil datorează mai multe tipuri de impozite, taxe, contribuții și alte sume reprezentând creanțe fiscale prevăzute la art. 21 alin. (2) lit. a), iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate datoriile, atunci se sting datoriile corelate celui tip de creanță fiscală principală pe care o stabilește contribuabilul sau care este distribuită, potrivit prevederilor art. 114, de către organul fiscal competent, după caz, **stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:**

a) sumele datorate în contul ratei din luna curentă din graficul de plată a obligației fiscale pentru care s-a aprobat o eșalonare la plată, precum și dobânda sau majorarea de întârziere, după caz, datorată în luna curentă din grafic sau suma amânată la plată, împreună cu dobânda sau majorarea de întârziere, după caz, datorată pe perioada amânării, în cazul în care termenul stabilit pentru plata sumelor respective se împlineste în luna curentă, precum și obligațiile fiscale curente de a căror plată depinde menținerea valabilității înlesnirii acordate;

b) toate obligatiile fiscale principale, în ordinea vechimii, si apoi obligatiile

fiscale accesorii, în ordinea vechimii. În cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată, se aplică prevederile art. 175 alin. (4¹) [...]

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

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

b) în funcție de data comunicării, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de organele competente, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii;

c) în funcție de data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil. [...]

“Art. 116. Compensarea

(1) Prin compensare se sting creanțele statului sau unităților administrativ-teritoriale ori subdiviziunilor acestora reprezentând impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat cu creanțele debitorului reprezentând sume de rambursat, de restituit sau de plată de la buget, până la concurența celei mai mici sume, când ambele părți dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât și pe cea de debitor, cu condiția ca respectivele creanțe să fie administrate de aceeași autoritate publică.

(2) Creanțele fiscale ale debitorului se compensează cu obligații datorate aceluiși buget, urmând ca din diferența rămasă să fie compensate obligațiile datorate altor bugete, în mod proportional, cu respectarea condițiilor prevăzute la alin.(1).

(3) Creanțele fiscale rezultate din raporturi juridice vamale se compensează cu creanțele fiscale ale debitorului reprezentând sume de restituit de aceeași natură. Eventualele diferente rămase se compensează cu alte obligații fiscale ale debitorului, în ordinea prevăzută la alin. (2).

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

(5) În sensul prezentului articol, creanțele sunt exigibile:

a) la data scadentei, potrivit art. 111;

b) la termenul prevăzut de lege pentru depunerea decontului cu sumă negativă de TVA cu opțiune de rambursare, în limita sumei aprobate la rambursare prin decizia emisă de organul fiscal potrivit legii;

c) la data depunerii cererii de restituire, în limita sumei aprobate pentru restituire prin decizia emisă de organul fiscal potrivit legii, pentru cererile de restituire a accizei sau taxei pe valoarea adăugată, după caz, depuse potrivit Codului fiscal;

d) la data comunicării deciziei, pentru obligațiile fiscale principale, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii stabilite de organele competente prin decizie;

e) la data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil;

f) la data comunicării actului de individualizare a sumei, pentru obligațiile de plată de la buget;

g) la data primirii, în condițiile legii, de către organul fiscal a titlurilor executorii emise de alte instituții, în vederea executării silite;

h) la data depunerii cererii de restituire, în limita sumei aprobate pentru restituire prin decizia emisă de organul fiscal potrivit legii, pentru sumele de restituit conform art. 117”.

“Art. 119 - (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 - (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.”

” Art. 120¹ (1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

“Art.122- În cazul creanțelor fiscale stinse prin compensare, dobânzile și penalitățile de întârziere sau majorările de întârziere, după caz, se calculează până la data prevăzută la art. 116 alin. (4). “

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca pentru neachitarea la scadența a obligațiilor de plată se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere. În cazul diferențelor suplimentare de creanțe fiscale stabilite de organele de inspecție fiscală dobânzile de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

De asemenea, stingerea creanțelor fiscale prin compensare se efectuează la momentul în care obligațiile supuse compensării sunt certe, lichide și exigibile.

În speta sunt aplicabile și prevederile art. 147³ și art. 157 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care reglementează plata TVA și efectuarea regularizărilor prin intermediul decontului TVA conform carora:

“Art. 147³. Rambursările de taxă către persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 153

(1) În situația în care taxa aferentă achizițiilor efectuate de o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, 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. 156².

(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. 156², 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 .**

(5) **Prin decontul de taxă prevăzut la art. 156², 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.**

(6) **Persoanele impozabile, înregistrate conform art. 153, 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.

(9) Rambursarea soldului sumei negative a taxei se efectuează de organele fiscale, în condițiile și potrivit procedurilor stabilite prin normele în vigoare”.

“Art. 157. Plata taxei la buget

(1) Orice persoană **trebuie să achite taxa de plată** organelor fiscale **până la data la care are obligația depunerii** unuia dintre **deconturile** sau declarațiile prevăzute la art. 156² și 156³”.

Astfel, potrivit dispozițiilor legale anterior citate, pentru TVA exista un mecanism de regularizare care se realizează prin decont, în funcție de rezultatul comparării dintre TVA colectată și TVA deductibilă pentru fiecare perioadă curentă de raportare, pe de o parte și de soldurile negative ori de plată din perioadele anterioare de raportare, pe de altă parte, după cum urmează:

- dacă TVA deductibilă este mai mare decât TVA colectată rezultă o sumă negativă a TVA, care poate fi reportată în deconturile perioadelor următoare sau poate fi solicitată la rambursare;

- dacă în decont s-a bifat căsuța corespunzătoare solicitării sumei negative la rambursare, decontul îndeplinind și rol de cerere de rambursare, suma negativă de TVA nu mai poate fi reportată în perioada fiscală următoare;

- dacă TVA deductibilă este mai mică decât TVA colectată rezultă o sumă de plată a TVA, la care se adaugă TVA de plată din decontul perioadei precedente și diferențele stabilite prin decizii de impunere comunicate, neachitate până la data depunerii decontului;

- în situația în care suma negativă din perioada anterioară nu a fost solicitată la rambursare, aceasta poate fi recuperată prin decont din TVA de plată aferentă perioadei curente, contribuabilul având de achitat efectiv la bugetul statului numai soldul TVA de plată rezultat în urma regularizărilor efectuate prin decontul de TVA.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

- organul fiscal a calculat dobânzi și penalități de întârziere în suma de x lei pe perioada 25.02.2013 - 06.05.2014;

- baza de calcul a accesoriilor o reprezintă diferența suplimentară de TVA în suma totală de x lei stabilită pe perioada 01.01.2010-30.11.2012 prin decizia nr. x/05.05.2014, comunicată contestatarii la data de 06.05.2014 și prin care s-au calculat accesoriile aferente TVA pe perioada 01.10.2010 – 25.02.2013;

- TVA suplimentară de plată în suma de x lei a fost stinsă în data de 06.05.2014 prin compensare, în temeiul prevederilor art.116 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, cu sumele aprobate la rambursare urmare a controlului anticipat prin decizia nr. x/05.05.2014 și respectiv până la data decontului de TVA cu suma negativă de rambursare nr. x/24.06.2014;

- contestatara nu și-a exercitat dreptul de a contesta deciziile privind compensarea obligațiilor fiscale nr.x, nr.x și nr.x la organul fiscal emitent.

În speta, **SC x SRL** aceasta a înregistrat :

- în decontul lunii ianuarie 2013 o sumă negativă a TVA în cuantum de x lei, pentru care a solicitat prin bifarea căsuței corespunzătoare din decontul de TVA și care nu mai putea fi reportată și recuperată prin diminuarea TVA de plată din perioada următoare. Aceasta sumă reprezintă creanța contribuabilului față de bugetul statului și **este exigibilă la data de 25.02.2013**, termenul prevăzut de lege pentru depunerea decontului de TVA aferent lunii ianuarie 2013, după cum se prevede la art. 116 alin. (5) lit. b) din Codul de procedură fiscală;

- în decontul lunii mai 2013 o sumă negativă a TVA în cuantum de x lei, pentru care a solicitat prin bifarea căsuței corespunzătoare din decontul de TVA și care nu mai

putea fi reportata si recuperata prin diminuarea TVA de plata din perioada urmatoare. Aceasta suma reprezinta creanta contribuabilului fata de bugetul statului si **este exigibila la data de 25.06.2013**;

- in decontul lunii iunie 2013 o suma negativa a TVA in cuantum de x lei, pentru care a solicitat prin bifarea casutei corespunzatoare din decontul de TVA si care nu mai putea fi reportata si recuperata prin diminuarea TVA de plata din perioada urmatoare. Aceasta suma reprezinta creanta contribuabilului fata de bugetul statului si **este exigibila la data de 25.07.2013**;

- in decontul lunii octombrie 2013 o suma negativa a TVA in cuantum de x lei, pentru care a solicitat prin bifarea casutei corespunzatoare din decontul de TVA si care nu mai putea fi reportata si recuperata prin diminuarea TVA de plata din perioada urmatoare. Aceasta suma reprezinta creanta contribuabilului fata de bugetul statului si **este exigibila la data de 25.11.2013**;

In acelasi timp, diferenta suplimentara de TVA de plata stabilita in urma inspectiei fiscale in cuantum de x lei reprezinta creanta statului fata de contribuabil si **este exigibila la data de 06.05.2014** (data comunicarii deciziei de impunere prin care a fost stabilita suma dupa cum se prevede la art. 116 alin. (5) lit. d) din Codul de procedura fiscala.

Cum art. 116 alin. (4) din Codul de procedura fiscala stabileste operarea de drept a compensarii "**la data la care creanțele există deodată, fiind deopotrivă certe, lichide și exigibile**" rezulta ca data compensarii intre cele doua creante nu poate fi decat data de **06.05.2014** cand, deodata, ele exista sub forma de creante certe, lichide si exigibile, **semnificatia adverbului "deodata" din textul de lege fiind aceea ca creantele trebuie sa fie certe, lichide si exigibile "concomitent"/"in acelasi timp"**.

Rezulta, asadar, ca si dobanzile si penalizarii de intarziere aferente diferentei suplimentare TVA de plata stabilita in urma inspectiei fiscale se calculeaza pana la data de 06.05.2014 care reprezinta data la care aceasta creanta fiscala a fost stinsa prin compensare pentru suma de x lei si pana la 25.06.2014 prin autocompensare prin mecanismul de regularizare aplicat decontului de TVA nr.x/24.06.2014 pentru suma de x lei, in conformitate cu prevederile art. 120 alin. (2) coroborate cu cele ale art. 122 din Codul de procedura fiscala. Se retine ca in acelasi sens s-a pronuntat si directia de specialitate din Ministerul Finantelor Publice.

Invocarea de catre contestatara a faptului ca la calculul accesoriilor contestate nu s-a tinut cont de suma negativa de recuperat la TVA inregistrata de societate in perioada 01.01.2013-06.05.2014, perioada in care societatea a detinut o creanta asupra statului, inregistrand sume negative de recuperat, in sensul ca stabilirea bazei suplimentare prin decizia nr. x/05.05.2014 pentru TVA in suma de x lei trebuia sa conduca la diminuarea acesteia prin TVA de recuperat lunar ulterior celei de plata dupa cum este prezentat in anexa intocmita de aceasta pe perioada ianuarie 2013-mai 2014 si depusa la contestatie, nu poate fi retinuta intrucat atat debitele cat si creantele au devenit exigibile la data comunicarii deciziei nr. x/05.05.2014.

Mai mult, in masura in care contestatara considera ca creanta este exigibila anterior datei precizate in deciziile de compensare, respectiv 06.05.2014, avea posibilitatea legala sa conteste aceste decizii, ori aceasta nu face dovada contestarii.

Fata de cele mai sus prezentate, in conditiile in care in sarcina contestatarei s-au retinut ca fiind datorate debitele stabilite prin decizia de impunere nr. x/05.05.2014 si pe perioada 25.02.2013 - 25.06.2014 nu face dovada stingerii obligatiilor principale asupra carora au fost calculate, rezulta ca a fost corect si legal intocmita Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x/18.08.2014, prin care Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii a stabilit accesorii in suma de x lei, drept pentru care

contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art.23, art.111, art.116, art. 119, art. 120, art. 120¹, art. 122¹, art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art. 147³ si art. 157 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare

DECIDE

Respinge ca neintemeiata, contestatia formulata de **SC x SRL** impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x/18.08.2014, emisa de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, prin care organele fiscale au stabilit in sarcina acesteia accesorii aferente TVA in suma de **x lei**.

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