



DECIZIA nr. 161 din 2021
privind soluționarea contestației formulate de

.....
înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești
sub nr.

Cu adresa nr..... înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești** sub nr....., **Administrația Județeană a Finanțelor Publice ... – Serviciul Evidența Platatori Persoane Fizice** a înaintat dosarul contestației formulate de din mun., județul, la dosar aflându-se contestația în original.

Persoana fizică are domiciliul fiscal în mun. județul și are CNP

Contestația este formulată prin Cabinetul individual de avocatură conform împuternicirii nr....1, existente în original la dosar.

Obiectul contestației îl constituie Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr..... emisă de A.J.F.P. pentru suma totală delei reprezentând:

- dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de lei;
- penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă delei.

În raport de data comunicării actului administrativ fiscal contestat, respectiv, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 270 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, la data de, și a fost înregistrată la A.J.F.P.sub nr.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269, art. 270 alin.(1) și art. 272 alin.(2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești este investită să soluționeze contestația formulată de

I. Prin contestația formulată împotriva *Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.....* emisă de A.J.F.P. Prahova contestatarul susține că obligațiile fiscale de plata reprezentând dobânzi și penalități de întârziere în sumă delei au fost calculate ca urmare a emiterii Deciziei de impunere nr.prin care a fost stabilită TVA suplimentară în sumă de lei.

De asemenea, contribuabilul menționează că întrucât nu datorează debitul principal de natura taxei pe valoarea adăugată, acesta nu datorează nici accesoriile aferente.

Totodată contestatorul susține că nu datorează accesoriile în sumă totală de lei, deoarece obligațiile fiscale principale aferent cărora au fost calculate obligațiile fiscale accesorii sunt eronat stabilite de către organele de inspecție fiscală.

Prin urmare, contribuabilul solicită admiterea contestației, precum și anularea Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de

întârziere nr..... pentru dobânzile și penalitățile de întârziere stabilite suplimentar în sumă delei.

II. Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.....emisă de A.J.F.P. au fost stabilite pentru din mun.Ploiești, județul Prahova **obligații fiscale accesorii în sumă totală delei, din care:**

-.....lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;

-..... lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată

Aceasta decizie a fost emisă în conformitate cu prevederile art.98 lit.c) și art.173 alin. (5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, și potrivit dispozițiilor art.152 alin.(2) din același act normativ constituie titluri de creanță.

Documentul prin care a fost individualizată obligația fiscală principală de plată, pentru care au fost calculate accesoriile în sumă delei, este *Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr.*, emisă de A.J.F.P.– Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală

III. Luând în considerare constatările organului fiscal, motivele prezentate de contestatar, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

A. ASPECTE PROCEDURALE

În ceea ce privește susținerea din contestație potrivit căreia actul administrativ fiscal atacat este nul întrucât nu este motivat în fapt și în drept, se rețin următoarele:

Organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. au emis pentru domnul Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr....., îndeplinind cerințele aplicabile actelor normative și procedurale, potrivit legii, neprezentând un element de natură a determina nulitatea deciziei contestate.

Din documentele existente la dosarul cauzei, se reține că Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.....conține toate elementele expres și limitativ prevăzute de art. 46 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Conform dispozițiilor 46 și 49 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală,cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 46 - Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal [...]

(2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie cuprinde următoarele elemente:

- a) denumirea organului fiscal emitent;*
- b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;*
- c) datele de identificare a contribuabilului/plătitorului și, dacă este cazul, datele de identificare a persoanei împuternicite de contribuabil/plătitor;*
- d) obiectul actului administrativ fiscal;*
- e) motivele de fapt;*
- f) temeiul de drept;*
- g) numele și calitatea persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;*
- h) semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, precum și ștampila organului fiscal emitent;*
- i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;*
- j) mențiuni privind audierea contribuabilului/plătitorului. [...]*

Art. 49 - Nulitatea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal este nul în oricare din următoarele situații:

- a) este emis cu încălcarea prevederilor legale privind competența;*

b) nu cuprinde unul dintre elementele acestuia referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului/plătitorului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 46 alin. (6), precum și organul fiscal emitent;

c) este afectat de o gravă și evidentă eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o gravă și evidentă eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa.

(2) Nulitatea se poate constata de organul fiscal competent sau de organul de soluționare a contestației, la cerere sau din oficiu. În situația în care nulitatea se constată de organul fiscal competent, acesta emite o decizie ce se comunică contribuabilului/plătitorului.

(3) Actele administrative fiscale prin care sunt încălcate alte prevederi legale decât cele prevăzute la alin. (1) sunt anulabile. [...]”.

De asemenea, speței îi sunt incidente și prevederile art.175 din Noul Cod de procedură civilă aprobat prin Legea nr.134/2010, care precizează:

“Nulitatea actelor de procedură [...]”

Art. 175 - Nulitatea condiționată

(1) Actul de procedură este lovit de nulitate dacă prin nerespectarea cerinței legale s-a adus părții o vătămare care nu poate fi înlăturată decât prin desființarea acestuia.

(2) În cazul nulităților expres prevăzute de lege, vătămarea este prezumată, partea interesată putând face dovada contrară. [...]”.

Din textele legale antecitate rezultă că elementele precizate la art. 46 alin. (2) din Codul de procedură fiscală formează conținutul actului administrativ fiscal, fără ca textul de lege să conțină vreo mențiune cu privire la obligativitatea sau conținutul propriu-zis al fiecărui element în parte.

Potrivit doctrinei, se reține că trăsăturile generale ale nulității sunt nesocotirea dispozițiilor legale privitoare la elementele imperative pe care trebuie să le conțină actul administrativ fiscal, producerea unei vătămări, precum și ca respectiva vătămare să nu poată fi înlăturată în alt mod decât prin anularea actului, astfel încât, se desprinde concluzia potrivit căreia sancțiunea nulității intervine ca o ultimă rațiune, numai în măsura îndeplinirii cumulate a condițiilor mai sus prezentate.

Așa cum este dezvoltată în doctrina juridică teoria nulității actelor juridice „vom folosi noțiunea de nulitate absolută pentru a evoca nulitatea care intervine atunci când este încălcată o condiție de legalitate de mare importanță, ce se stabilește în concret în funcție de dispozițiile normelor juridice care conturează regimul juridic al actului administrativ în discuție, iar noțiunea de anulabilitate pentru a desemna nulitatea care intervine pentru nerespectarea unei condiții de legalitate de mai mică importanță” (Antonie Iorgovan, *Tratat de drept administrativ*, vol. II, Editura All Beck, București, 2002, p. 75).

Astfel, legiuitorul a înțeles să precizeze în mod expres acele elemente din conținutul actelor administrative fiscale a căror lipsă este sancționată cu nulitatea absolută a actelor, ele fiind enumerate la art. 46 din Codul de procedură fiscală.

Prin urmare, numai pentru lipsa numelui, prenumelui și calității persoanei împuternicite a organului fiscal, numelui și prenumelui ori denumirii contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, actul administrativ fiscal este lovit de nulitate absolută, vătămarea contribuabilului fiind prezumată, iar constatarea nulității putând fi efectuată chiar și din oficiu, fără a fi necesară cererea contribuabilului.

Cât privește lipsa ori înscrierea eronată a celorlalte elemente din conținutul actului administrativ fiscal, precum și nerespectarea unor reguli privind condițiile procedurale legate de emiterea actului nu este sancționată cu nulitatea absolută, ci pot determina anulabilitatea actului, așa cum s-a arătat și în literatura de specialitate.

Astfel, pentru a fi lovite de nulitate (relativă), având în vedere prevederile art. 175 alin. (1) din Codul de procedura civila coroborat cu art. 2 alin. (3) din Codul de procedura fiscală,

actul administrativ fiscal "este lovit de nulitate dacă prin nerespectarea cerinței legale s-a adus părții o vătămare care nu poate fi înlăturată decât prin desființarea acestuia".

Referitor la nulitatea actului administrativ fiscal invocat, în speță este evident că nu poate fi vorba de nulitatea sau nevalabilitatea actului emis, câtă vreme actul emis conține elementele obligatorii, prevăzute de lege, iar aspectele reclamate nu îi pricinuesc contestatorului o vătămare ce nu poate fi înlăturată decât prin anularea acestor acte în raport de prevederile art. 49 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare care stipulează în mod expres care sunt cauzele care atrag nulitatea actelor administrative fiscale.

Față de cele anterior prezentate rezultă că *Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.....* cuprinde toate elementele prevăzute de legislația în vigoare, inclusiv cele prevăzute la art. 46 din Codul de procedură fiscală, susținerile privind nulitatea deciziei fiind nejustificate și vădind o interpretare formalistă a dispozițiilor legale aplicabile.

Având în vedere cele anterior prezentate, se reține că aspectele procedurale invocate de domnul sunt nefondate.

B. ASPECTE DE FOND

Referitor la suma totală delei, reprezentând accesorii aferente TVA.

Cauza supusă soluționării este dacă persoana fizică datorează dobânzile și penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, în condițiile în care debitul principal pentru care au fost calculate a fost menținut ca fiind datorat de organele competente de soluționare a contestației.

În fapt, A.J.F.P. Prahova – Inspecție Fiscală a verificat pen ceea ce privește TVA pentru perioada 2012-2016, încheind Raportul de inspecție fiscală nr....., în baza căruia a fost emisă *Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr.....* prin care a fost stabilită obligația fiscală principală de natura TVA în sumă de lei.

Împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. nr.....* contribuabilul a formulat contestația înregistrată la A.J.F.P. Prahova sub nr..... și la D.G.R.F.P. Ploiești sub nr.care a fost soluționată de Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.R.F.P. Ploiești prin **Decizia nr.....** prin care **s-a suspendat soluționarea contestației formulată de pentru TVA de plată în sumă de 531.685 lei, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii.**

Urmare reluării procedurii de soluționare a contestației formulată de, prin **Decizia nr.....**, Serviciul de Soluționare Contestații din cadrul D.G.R.F.P. Ploiești **a respins contestația ca neîntemeiată pentru TVA suplimentară de plată în sumă deei.**

Pentru obligația fiscală principală de natura TVA individualizată prin *Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr.....*, A.J.F.P. a calculat pentruobligații fiscale accesorii aferente perioadei 31.12.2019-31.12.2020 prin emiterea *Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.....* calculând dobânzi și penalități de întârziere în sumă delei datorate pentru neplata la termen a TVA suplimentară stabilită prin *Decizia de impunere nr.*

În drept, art. 98 lit. c) și art. 173 alin.(1) și alin.(4), art. 174 alin. (1), alin.(2) și alin. (5), art. 176 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

„Art. 98 Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere

Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale: [...]

c) deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii.

Art.173 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.[...]

(4) Dobânzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.

Art.174 Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia, inclusiv. [...]

(5) Nivelul dobânzii este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.

Art. 176 Penalități de întârziere

(1) Penalitățile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,01% pentru fiecare zi de întârziere. [...]

Având în vedere dispozițiile legale citate mai sus, rezultă că, un contribuabil datorează accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere în situația în care nu achită în termenul legal obligațiile datorate bugetului general consolidat reprezentând impozite, taxe și contribuții.

Dobânzile și penalitățile de întârziere datorate pentru neplata la scadență a obligațiilor fiscale se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

Din documentele existente la dosar, se reține că prin *Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.....* organele fiscale din cadrul A.J.F.P. Prahova au stabilit obligațiile fiscale accesorii în cuantum de lei, pentru perioada 31.12.2019 – 31.12.2020, aferente debitului de natura TVA stabilit prin *Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr.....*, neachitat.

Având în vedere că prin **Decizia nr..... s-a respins** contestația formulată de împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice* **și s-a reținut ca datorat debitul** în sumă de lei reprezentând TVA suplimentară de plată, se reține că, contribuabilul datorează și dobânzile și penalitățile de întârziere aferente în sumă totală de lei, având în vedere principiul *accesoriul urmează principalul*.

Susținerea contribuabilului precum că, obligațiile fiscale accesorii au fost calculate de organul fiscal pentru neplata la termen a obligației fiscale principale de natura taxei pe valoarea adăugată stabilită prin Decizia de impunere nr., nu poate fi reținută în cauză, întrucât introducerea unei contestații pe cale administrativă împotriva obligațiilor fiscale principale stabilite urmare controlului nu înlătură dreptul organului fiscal teritorial de a calcula accesorii aferente acestor obligații, până la data plății acestora inclusiv.

Mai mult, la data emiterii prezentei, contestația formulată de împotriva obligațiilor fiscale principale a fost soluționată prin emiterea **Deciziei nr.....**, în sensul **respingerii ca neîntemeiată** pentru TVA suplimentară de plată în sumă de lei, obligațiile fiscale principale rămânând de plată în sarcina contribuabilului.

În concluzie, deoarece contestatarul nu aduce argumente privind modul de calcul al accesoriilor, cota aplicată și/sau perioada pentru care au fost calculate accesoriile și având în vedere că organul de soluționare a contestațiilor a dispus respingerea ca neîntemeiată a contestației în ceea ce privește obligația fiscală principală de natura TVA, în baza principiului de drept conform căruia obligațiile fiscale accesorii urmează soarta debitului principal, în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora: „(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”, coroborate cu prevederile pct.11.1 lit.a) și b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, contestația formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr..... se va respinge ca neîntemeiată pentru suma de lei reprezentând accesorii aferente TVA.

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

DECIDE :

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr..... act administrativ fiscal emis de A.J.F.P. pentru suma delei reprezentând:

- dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de lei;
- penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de . Lei.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

DIRECTOR GENERAL