

**ROMÂNIA**  
**ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE**  
**SECȚIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL**

DECIZIA nr.733

Dosar nr.38870/2/2005

**Ședința publică de la X 2007**

|               |                      |
|---------------|----------------------|
| Președinte: X | - judecător          |
| X             | - judecător          |
| X             | - judecător          |
| X             | - magistrat asistent |

---

S-au luat în examinare recursurile declarate de Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală și de Direcția Generală a Finanțelor Publice X împotriva sentinței civile nr.X din X 2006 a Curții de Apel X - Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal.

La apelul nominal s-au prezentat recurentul-pârât Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală reprezentat de consilierul juridic x și D.G.F.P. a municipiului X reprezentată de consilierul juridic x și intimata-reclamantă S.C. x SRL X reprezentată de avocații X și X.

Procedura completă.

Având pe rând cuvântul, reprezentanții recurenților au solicitat admiterea recursurilor declarate de instituțiile pe care le reprezintă, casarea sentinței atacate și pe fond, respingerea acțiunii formulate de societatea reclamantă, cu referire la motivele de recurs depuse în scris la dosar.

Având pe rând cuvântul, cei doi avocați reprezentanți ai societății reclamantei au solicitat respingerea celor două recursuri, ca nefondate, cu referire la concluziile scrise depuse la dosar.

## CURTEA

Asupra recursurilor de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

Prin acțiunea înregistrată la x.2005, reclamanta S.C. x" SRL a solicitat anularea deciziei nr.x din x.2005 emisă de Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală și a deciziei de impunere nr.X din x.2005 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice X pentru suma de X Ron, reprezentând majorări de întârziere/ dobânzi și suma de 163.321 Ron, reprezentând penalități de întârziere, accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată pentru serviciile externe contractate.

În motivarea acțiunii, reclamanta a arătat că pârâții au stabilit nelegal obligația sa de a plăti majorări și penalități de întârziere aferente sumei de X Ron, reprezentând TVA pentru serviciile externe, întrucât Legea nr.345/2002 nu a mai prevăzut obligația de plată a TVA în termen de 7 zile de la data primirii facturii externe, iar debitul principal a fost compensat cu TVA de rambursat. Reclamanta a întemeiat cererea sa pe dispozițiile art.182 alin.2 Cod procedură civilă și a susținut că nu pot fi calculate majorări, dobânzi și penalități de întârziere pentru obligația de plată a TVA care nu mai subzistă.

Prn sentința civilă nr.X din X.2006, Curtea de Apel X - Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal a admis în parte acțiunea, a anulat pct.1 din decizia nr.X din X.2005 emisă de Ministerul Finanțelor Publice, a anulat în parte decizia de impunere nr.X din X.2005 emisă de D.G.F.P. X în ceea ce privește sumele de X Ron, reprezentând majorări de întârziere și dobânzi și suma de X Ron, reprezentând penalități de întârziere aferente TVA pentru serviciile contractate cu prestatori din străinătate și a respins ca lipsit de interes capătul de cerere privind anularea pct.2 din decizia nr.X din 6.1C.2005.

Hotărând astfel, instanța de fond a reținut că pentru perioada verificată, reclamanta avea dreptul de a i se rambursa TVA într-o

sumă superioară celei reprezentând TVA aferentă serviciilor externe, având astfel dreptul la compensarea legală a datoriilor reciproce, potrivit art.1144 Cod civil, pct.7.8 din Hotărârea Guvernului nr.401/2002 (pentru perioada X 2000 - X 2002) și art.29 lit.d) pct.h din Legea nr.345/2002 (pentru perioada ulterioară datei de X 2002). Reținând că în cauză nu mai există debitul principal, care a fost stins prin compensare, instanța de fond a considerat că debitele accesorii, reprezentând majorări, penalități și dobânzi, au fost nelegal calculate. Actele administrativ-fiscale atacate au fost anulate, cu motivarea că sunt rezultatul unei exercitări abuzive a dreptului de apreciere al autorităților emitente.

Împotriva acestei sentințe au declarat recurs pârâții Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală și Direcția Generală a Finanțelor Publice X, solicitând ca în baza art.304 pct.9 Cod procedură civilă, să fie modificată hotărârea atacată, în sensul respingerii acțiunii formulate de reclamantă.

Recurenții au criticat soluția de admitere a acțiunii, motivând că actele de stabilire a debitelor accesorii au fost greșit anulate în condițiile în care intimata nu a înregistrat în evidența contabilă TVA aferentă serviciilor externe și nu a solicitat compensarea acestei sume cu TVA de rambursat, astfel încât nu erau îndeplinite condițiile prevăzute pentru operațiunea de compensare în pct.7.7. - 7.8 din H.G. nr.401/2000 și art.29 **lit.d)** pct.e) și h) din Legea nr.345/2002.

Din acest motiv, recurenții au arătat că obligația fiscală principală a existat până la data de X.2005, când s-a operat în contabilitate regularizarea debitului principal, reprezentând TVA aferentă serviciilor prestate de partenerul extern și până la data respectivă au fost corect calculate majorările și penalitățile de întârziere și dobânzile aferente.

Analizând actele și lucrările dosarului, în raport de motivele de recurs invocate și sub toate aspectele, conform art.304 și art.304<sup>1</sup> Cod procedură civilă, înalta Curte va admite recursurile pentru următoarele considerente:

în perioada X 2000 - X 2002, intimata-reclamantă a înregistrat cheltuieli cu servicii externe în baza unui număr de cinci facturi emise de furnizorul, persoană juridică cu sediul în străinătate.

Pentru serviciile contractate cu prestatori cu sediul în străinătate și pentru care locul prestării se consideră a fi în România, intimata-reclamantă avea obligația să plătească TVA aferentă în termen de 7 zile de la data primirii facturii externe, conform pct.7.7 din Hotărârea Guvernului nr.401/2000 și art.29 litD pct.e) din Legea nr.345/2002.

Intimata nu a achitat în termenul prevăzut de lege TVA aferentă acestor servicii externe, iar obligația de plată nu a fost evidențiată în contabilitate și nici executată până la data de X.2005.

Pentru neîndeplinirea obligației de plată, recurenții-pârâți au calculat majorări/ dobânzi și penalități de întârziere cu începere de la data scadenței TVA aferentă fiecărei facturii și până la data de X.2005, când a fost evidențiată în contabilitate TVA datorată și neachită.

Situația de fapt avută în vedere de organele de control fiscal la stabilirea datoriilor în sumă de X lei și de X lei nu a fost contestată prin acțiune, dar intimata a solicitat să se constate nelegalitatea debitelor accesorii calculate pentru obligația principală, considerată a fi stinsă prin compensare legală.

Instanța de fond a anulat actele de control în privința debitelor accesorii, reținând că sunt întemeiate apărările din acțiune, deși acestea nu corespund ipotezelor juridice reglementate prin textele legale invocate de intimată.

Debitul principal, reprezentând TVA aferentă serviciilor externe, a fost considerat stins prin efectul compensării legale pe care intimata avea dreptul să o efectueze cu TVA de rambursat din decontul lunii precedente, conform pct.7.8 din H.G. nr.401/2000, art.29 lit.D pct.h) din Legea nr.345/2002 și art.1 144 Cod civil.

Instanța de fond nu a verificat însă dacă erau îndeplinite condițiile legale pentru a opera compensarea de drept a TVA • colectații, reprezentând TVA datorată de intimată pentru serviciile

externe cu TVA deductibilă, reprezentând TVA de rambursat către aceasta.

Atât în pct.7.8 din H.G. nr.401/2000, cât și în art.29 lit.D pct.h) din Legea nr.345/2002, s-a prevăzut că plătitorii de TVA au dreptul să efectueze compensarea TVA aferentă serviciilor externe numai dacă din decontul privind TVA din luna precedentă rezultă taxa de rambursat.

Intimata nu a dovedit îndeplinirea acestei condiții și de asemenea, nu a dovedit respectarea cerințelor impuse de art.1144 Cod civil pentru a opera de drept compensarea, întrucât TVA aferentă serviciilor externe nu a fost înregistrată în contabilitate până la X.2005 și nefiind determinată existența și valoarea obligației, nu reprezenta o creanță certă și lichidă pentru a fi compensate în puterea legii două obligații reciproce.

În condițiile în care TVA aferentă serviciilor externe nu a fost evidențiată de intimată în contabilitate și nu a fost înregistrată în decontul privind TVA, instanța de fond a constatat greșit că până la data de X.2005 debitul respectiv s-a compensat de drept cu TVA de rambursat.

Fără a reține o dată certă pentru operațiunea de compensare, ca mod de stingere a obligațiilor, instanța de fond a anulat debitele accesorii pentru întreaga perioadă avută în vedere de organele de control fiscal, deși actele normative aplicate de acestea pentru perioada respectivă au prevăzut că pentru TVA neachitată în termenul legal și neevidențiată în contabilitate se datorează majorări/ dobânzi și penalități de întârziere.

Debitele accesorii contestate de intimată au fost stabilite în baza art.31 din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 17/2000, art.71 alin.2 din Hotărârea Guvernului nr.568/2002, art.13 din O.G. nr.1 1/1996 și nr.61/2002.

Obligația intimatei de a plăti aceste debite accesorii a fost corect calculată de la scadența TVA pentru fiecare factură externă până la data de X.2005, întrucât debitul principal nu a fost stins prin compensare până la această dată când s-a procedat la înregistrarea sumei datorate în contabilitate și la regularizarea TVA.

Intimata a invocat neîntemeiat dispozițiile art.71 alin.2 lit.a din H.G. nr.598/2002, astfel cum au fost modificate și completate prin H.G. nr.348/2003, potrivit căroră TVA aferentă serviciilor externe se înregistrează în decontul privind TVA și nu se vor calcula dobânzi și penalități de întârziere, dacă prestările de servicii respective sunt destinate exclusiv realizării de operațiuni care dau drept de deducere.

Noima juridică invocată de intimată nu este aplicabilă raportului juridic dedus judecății, deoarece a fost emisă în aplicarea Ordonanței Guvernului nr.36/2003, intrată în vigoare la X.2003, deci ulterior perioadei X 2000 - X 2002 în care a devenit exigibilă TVA aferentă serviciilor externe contractate.

Conform noului act normativ, TVA aferentă acestor operațiuni se consemnează în decontul privind TVA, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, în luna în care a fost primită factura externă sau a fost efectuată plata fără factură către prestatorul extern.

Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.348/2003 nu sunt însă aplicabile pentru TVA devenită exigibilă înainte de intrarea în vigoare a Ordonanței Guvernului nr.36/2003, cum este cazul sumelor datorate și neachitate de intimată.

Prevederea din aceste norme că nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere nu reprezintă o exonerare de debitele anterioare, cum eronat a susținut intimata, fiind numai o consecință a dispozițiilor din O.G. nr.36/2003 privind modul de regularizare a TVA aferentă serviciilor externe, pentru care nu se mai prevede obligația de plată.

În consecință, obligația intimatei de a plăti TVA aferentă pentru serviciile externe în perioada X 2000 - X 2002 nu este supusă acestor prevederi legale ulterioare și nu a fost stinsă prin plata sau prin compensare anterior datei de 2X.2005, astfel încât au fost corect calculate majorările/ dobânzi și penalitățile de întârziere aferente.

Pentru considerentele expuse, înalta Curte va admite recursurile, va casa hotărârea atacată și pe fond, va respinge acțiunea formulată de societatea intimată.

PENTRU ACESTE MOTIVE  
ÎN NUMELE LEGII  
DECIDE:

Admite recursurile declarate de Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală și de Direcția Generală a Finanțelor Publice X împotriva sentinței civile nr.X din X 2006 a Curții de Apel X - Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal.

Casează sentința atacată și în fond respinge acțiunea formulată de S.C. „X X.

Pronunțată în ședință publică, astăzi X 2007.