

DECIZIA nr. 861 din 25.11.2015
privind solutionarea contestatiei formulata de **X GmbH**,
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/23.07.2015

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti, prin adresa nr.xN/23.07.2015, inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/23.07.2015, asupra contestatiei formulata de **X GmbH**, cu sediul in Germania str. A A, L, prin avocat U M.

Obiectul contestatiei, transmisa prin curier in data de 20.04.2015 si inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/21.04.2015, il constituie decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/10.03.2015 emisa de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti, comunicata prin posta cu confirmare de primire in data de 23.03.2015, prin care au fost calculate accesorii aferente TVA in suma de **y lei**.

Avand in vedere dispozitiile art. 205, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de **X GmbH**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata, X GmbH solicita admiterea contestatiei si anularea deciziei de calcul accesorii nr. x/10.03.2015, din urmatoarele motive:

- de la data inregistrari in scopuri de TVA in Romania (18.08.2010) a depus lunar declaratia 300;

- decizia atacata este nelegala si nu corespunde realitatii, datele continute fiind contradictorii cu dovezile de plata efectuate si cu concluziile privind compensarea intre sumele de plata si cele de rambursat evidentiate in fisa sintetica.

Exemplu:

- suma de t lei declarata in decontul nr. x aferent lunii martie 2011 a fost achitata la data de 28.04.2011, dar in anexa la decizia contestata aceasta suma a fost stinsa integral la 25.01.2012, pentru perioada aprilie 2011-ianuarie 2012 fiind calculate nejustificat dobanzi de t lei si penalitati de intarziere de t lei pana la noiembrie 2011;

- incepand cu decontul lunii noiembrie 2011 depus la 25.12.2011, societatea are numai sume de rambursat, neexistand obligatii de plata necompensabile.

In concluzie, societatea considera decizia contestata ca fiind neintemeiata astfel ca se impune anularea acestora.

II. Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. x/10.03.2015, organele fiscale au stabilit in sarcina X GmbH, pe baza evidentei pe platitor, dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma totala de y lei, calculate pe perioada 26.04.2011– 10.03.2015.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatarile organelor fiscale, motivatiile societatii si actele normative in vigoare pe perioada supusa impunerii se retin urmatoarele:

X GmbH este societate nerezidenta cu sediul in Germania, inregistrata in scopuri de TVA in Romania avand CIF x.

Cauza supusa solutionarii este daca societatea nerezidenta datoreaza accesoriile aferente TVA calculate de organul fiscal, in conditiile in care din evidenta organului fiscal reiese ca, desi a fost notificata cu privire la nedepunerea/nevalidarea deconturilor de TVA nu a dat curs solicitarilor privind transmiterea in forma corespunzatoare a acestora.

In fapt, Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti a emis Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/10.03.2015, prin care s-au stabilit in sarcina X GmbH dobanzi si penalitati de intarziere in suma totala de y lei aferente TVA, calculate pentru perioada 26.04.2011– 10.03.2015.

In drept, potrivit prevederilor art.22, art.81, art.82, art.83, art.85, art.110, art.114, art.115, art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.1050/2004 precizeaza:

Codul de procedura fiscala:

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

(...);

b) *obligatia de a calcula și de a înregistra în evidențele contabile și fiscale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;*

c) *obligatia **de a plăti la termenele legale** impozitele, taxele, contributiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;*

d) *obligatia de a plăti dobânzi, penalități de întârziere sau majorări de întârziere, după caz, aferente impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat, denumite obligatii de plată accesorii; (...)."*

„**Art.81** - Obligația de a depune declarații fiscale

(1) *Declarația fiscală se depune de către persoanele obligate potrivit Codului fiscal, la termenele stabilite de acesta.*

(2) În cazul în care Codul fiscal nu prevede, Ministerul Economiei și Finanțelor va stabili termenul de depunere a declarației fiscale.

(3) Obligația de a depune declarația fiscală se menține și în cazurile în care:

a) *a fost efectuată plata obligației fiscale;*

b) obligația fiscală respectivă este scutită la plată, conform reglementărilor legale;

c) organul fiscal a stabilit din oficiu baza de impunere și obligația fiscală;

d) *pentru obligația fiscală nu rezultă, în perioada de raportare, sume de plată, dar există obligația declarativă, conform legii.*

„**Art.82** - (1) Declarația fiscală se întocmește prin completarea unui formular pus la dispoziție gratuit de organul fiscal.

(2) (...) În declarația fiscală contribuabilul trebuie să calculeze cuantumul obligației fiscale, dacă acest lucru este prevăzut de lege.“

„**Art.83** - (1) Declarația fiscală se depune la registratura organului fiscal competent sau se comunică prin poștă cu confirmare de primire. **Declarația fiscală poate fi transmisă prin mijloace electronice sau prin sisteme de transmitere la distanță.** În cazul impozitelor, taxelor și al contribuțiilor administrate de Agenția Națională de Administrare Fiscală, procedura privind transmiterea declarațiilor prin mijloace electronice sau prin sisteme de transmitere la distanță se stabilește prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. (...).

(3) Data depunerii declarației fiscale este data înregistrării acesteia la organul fiscal sau data depunerii la poștă, după caz. **În situația în care declarația fiscală se depune prin mijloace electronice de transmitere la distanță, data depunerii declarației este data înregistrării acesteia pe pagina de internet a organului fiscal, astfel cum rezultă din mesajul electronic de confirmare transmis ca urmare a primirii declarației.**”

(4) **Nedepunerea declarației fiscale dă dreptul organului fiscal să procedeze la stabilirea** din oficiu a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a **altor sume datorate bugetului general consolidat.**”

„**Art.85** - (1) *Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:*

a) *prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);*

b) *prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.*”

„**Art.110** - (1) În sensul prezentului titlu, colectarea constă în exercitarea acțiunilor care au ca scop stingerea creanțelor fiscale.

(2) Colectarea creanțelor fiscale se face în temeiul unui titlu de creanță sau al unui titlu executoriu, după caz.

(3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii.

Normele metodologice:

„107.1. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere;

b) declarația fiscală, angajamentul de plată sau documentul întocmit de plătitor prin care acesta declară obligațiile fiscale, în cazul în care acestea se stabilesc de către plătitor, potrivit legii;

c) decizia prin care se stabilește și se individualizează suma de plată, pentru creanțele fiscale accesorii, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, stabilite de organele competente; (...).”

Codul de procedura fiscală:

“**Art.115** - (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 corelative aceluși 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:*

(...) b) **obligațiile fiscale principale sau accesorii, în ordinea vechimii**, cu excepția cazului în care s-a început executarea silită, când se aplică prevederile art. 169 în mod corespunzător.

(...) (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** - (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. (...).

(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 scadenței, 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; (...).

(6) Compensarea se constată de către organul fiscal competent, la cererea debitorului sau din oficiu. Dispozițiile art. 115 privind ordinea stingerii datoriilor sunt aplicabile în mod corespunzător.“

„**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** reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și **se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv**”.

„**Art.120¹** - (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.** [...]”

Prevederi asemănătoare au existat pe toată perioada pentru care au fost calculate accesoriile.

Prin urmare, conform dispozițiilor legale antecitate, contribuabilii au obligația de a calcula, declara și plăti obligațiile datorate la termenele stabilite, iar accesoriile se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor față de bugetul general consolidat, ca o măsură accesorie în raport cu debitul principal, de la data scadenței și până la data achitării efective.

Totodată, în ceea ce privește posibilitatea compensării obligațiilor datorate cu cele de rambursat/restituit se reține ca aceasta poate opera la data la care creanțele devin deopotrivă certe, lichide și exigibile.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta următoarele:

- organul fiscal a emis Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x/10.03.2015, prin care s-au stabilit în sarcina X GmbH dobânzi și penalități aferente taxei pe valoarea adăugată în suma totală de y lei, calculate pentru perioada 26.04.2011-10.03.2015;
- întrucât în evidența organului fiscal nu s-au regăsit înregistrate toate deconturile de TVA, AFCN a transmis societății nerezidente următoarele Notificări pentru nedepunerea în termen a declarațiilor:
 - nr. x/10.12.2014 privind deconturile aferente lunilor ianuarie, februarie, august, septembrie 2011; mai, august, septembrie, octombrie, noiembrie, decembrie 2012; ianuarie, februarie, martie, aprilie 2013; mai 2014;
 - nr. xN/21.05.2015 privind deconturile aferente lunilor august, septembrie 2011; mai, august, septembrie, octombrie, noiembrie, decembrie 2012; ianuarie, februarie, martie, aprilie 2013; mai 2014,având ca explicații: lipsa decont; format incorect; lipsa recipientului; nevalidarea declarației prelucrate;
- prin adresa nr. x/18.06.2015 societatea a fost instiintată că în baza de date a AFCN nu au fost înregistrate deconturile de TVA menționate în notificările de mai sus;
- prin referatul cauzei se precizează: “Până la data de 20.07.2015, societatea nu a transmis în format electronic declarațiile pentru perioada menționată mai sus în vederea înregistrării”;
- din fișa sintetică totală editată la data de 20.07.2015 rezulta că societatea nu a depus lunar deconturile de TVA, astfel încât accesoriile contestate au fost calculate asupra obligațiilor datorate, așa cum au fost înregistrate în baza de date a organului fiscal.

Având în vedere dispozițiile art.115 din Codul de procedură fiscală potrivit cărora stingerea obligațiilor de plată se face cu respectarea ordinii legale, expres prevăzută, iar plățile efectuate de societate în data de 11.04.2011, respectiv în data de 28.04.2011 au stins obligațiile de plată reprezentând TVA, în ordinea vechimii, pentru neachitarea la termenul de scadență, aceasta datorează dobânzi și penalități de întârziere.

Invocarea de catre contestatara a aplicabilitatii dispozitiilor din Codul procedura fiscala privind compensarea TVA de plata cu TVA de rambursat este neintemeiata, in conditiile in care in lipsa inregistrarii lunare in evidenta fiscala a deconturilor de TVA, ca urmare a nedepunerii/nevalidarii acestora, nu a fost posibila compensarea de drept a TVA datorata cu TVA de rambursat, potrivit dispozitiilor art.116 din Codul de procedura fiscala.

Fata de cele prezentate mai sus, urmeaza a se respinge ca neintemeiată contestația formulată de societatea nerezidenta X împotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/10.03.2015 emisa de organele fiscale prin care s-au stabilit dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de y lei.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art.22, art.81, art.82, art.83, art.85, art.110, art.114, art.115, art.116, art.119, art.120 si art.120¹ si art. 216 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, pct.107.1 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.1050/2004:

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de catre societatea nerezidenta X impotriva Deciziei de impunere pentru persoane impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. x/10.03.2015 referitoare la obligatiile de plata accesorii emise de organele fiscale din cadrul Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenti Bucuresti pentru accesorii in suma de y 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.