

DECIZIA nr. 269 din 15.05.2017
privind soluționarea contestației formulate de
ABC, cu sediul social în ...,
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. MBR_REG_.....2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București a fost sesizată cu adresa nr. MBN_SAA-0000....2017, înregistrată sub nr. MBR_REG_.....2017 de către Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți – Serviciul contribuabili nerezidenți înregistrați în scop de TVA și contribuții sociale cu privire la contestația ABC – CUI xxx, formulată prin împuternicit DBC SRL în baza împuternicirii datată ... cu încheiere de legalizare nr.2016.

Obiectul contestației, înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr. MBN_REG_000..... îl constituie decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. qqq/2016 și decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr. qqq/2016, ambele comunicate sub semnătură de primire în data de prin care s-au stabilit în sarcina societății obligații fiscale accesorii în sumă totală de **A lei**.

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

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. Prin deciziile emise sub același nr. qqq/2016 organele de administrare fiscală din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți au stabilit în sarcina societății nerezidente ABC, înregistrată direct în scop de TVA în România cu codul valabil xxx accesorii în sumă de A lei, din care:

- A1 lei dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA pentru perioada 25.10.2015-25.10.2016 aferente debitelor individualizate prin decizia de impunere nr. F-CN yyy/2016;

- A2 lei penalități de nedeclarare pentru obligații fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală pentru perioada 25.03.2016-25.10.2016 aferente debitelor individualizate prin decizia de impunere nr. F-CN yyy/2016.

II. Prin contestația formulată ABC solicită anularea deciziilor referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. qqq/2016, susținând că acestea sunt nefondate având în vedere că nu consideră că datorează diferența suplimentară de TVA în sumă de P lei și, implicit, TVA rezultată de plată în sumă de R lei, așa cum au fost stabilite de organele de inspecție fiscală prin decizia de impunere nr. F-CN yyy/2016.

Societatea arată că împotriva deciziei de impunere prin care s-a stabilit obligația fiscală principală a formulat contestația nr. zzz/2016 și reia motivațiile din această contestație în privința nedatorării debitului principal.

În subsidiar, societatea solicită suspendarea soluționării contestației până la data soluționării contestației nr. zzz/2016 privind anularea obligației fiscale principale pentru care s-au calculat accesoriile contestate.

III. Față de constatările organelor fiscale, susținerile societății contestatoare, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă societatea nerezidentă datorează accesorii calculate pentru obligații fiscale suplimentare stabilite în urma unei inspecții fiscale, în condițiile în care a fost desființată decizia de impunere prin care au fost individualizate obligațiile pentru care s-au calculat accesoriile respective.

În fapt, prin deciziile emise sub același nr. qqq/2016 organele de administrare fiscală din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți au stabilit în sarcina societății nerezidente ABC, înregistrată direct în scop de TVA în România cu codul valabil xxx accesorii în sumă de A lei, din care:

- A1 lei dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA pentru perioada 25.10.2015-25.10.2016 aferente debitelor individualizate prin decizia de impunere nr. F-CN yyy/2016;

- A2 lei penalități de nedeclarare pentru obligații fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală pentru perioada 25.03.2016-25.10.2016 aferente debitelor individualizate prin decizia de impunere nr. F-CN yyy/2016.

La dosarul cauzei se află decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-CN yyy/2016, emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. F-CN rif/2016 și comunicată sub semnătură în data de2016, prin care s-a stabilit în sarcina ABC o diferență suplimentară de TVA în suma de P lei, defalcată astfel:

- P1 lei TVA stabilită suplimentar pentru perioada 01.01.2016-30.04.2016;
- P2 lei TVA stabilită suplimentar pentru perioada 25.08.2015-30.09.2015, cu consecința respingerii TVA solicitată la rambursare în sumă de S1 lei și stabilirii TVA rămasă de plată în sumă de R1 lei;

- P3 lei TVA stabilită suplimentar pentru perioada 01.10.2015-31.12.2015, cu consecința respingerii TVA solicitată la rambursare în sumă de S2 lei și stabilirii TVA rămasă de plată în sumă de R2 lei.

Din fișa de evidență pe plătitor reiese că rezultatele inspecției fiscale stabilite prin decizia de impunere nr. F-CN yyy/2016 au fost operate în

fișă, iar pe baza lor au fost calculate accesorii pentru plăți cu întârziere și pentru nedeclarare și emise deciziile de accesorii nr. qq/2016 contestate.

Împotriva deciziei de impunere nr. F-CN yyy/2016 societatea nerezidentă a formulat contestația înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr. MBN_REG_000zzz/2016.

Contestatia a fost soluționată prin decizia nr.2017 emisă de D.G.R.F.P.B. - Serviciul soluționare contestații 2 în sensul desființării integrale a deciziei de impunere nr. F-CN yyy/2016 pentru diferența suplimentară de TVA în sumă de P lei.

În drept, conform art. 50 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

"Art. 50. - (1) Actul administrativ fiscal poate fi anulat, desființat sau modificat de către organul fiscal competent în condițiile prezentului cod.

(2) Anularea ori **desființarea totală sau parțială, cu titlu definitiv**, potrivit legii, a **actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage** anularea, **desființarea** sau modificarea, totală sau parțială, **atât a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale individualizate în actele administrative fiscale anulate, desființate** ori modificate, cât și a actelor administrative fiscale subsecvente emise în baza actelor administrative fiscale anulate, desființate sau modificate, **chiar dacă actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii** sau actele administrative fiscale subsecvente **au rămas definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare ori nu au fost contestate. În acest caz, organul fiscal emitent, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului, emite un nou act administrativ fiscal, prin care desființează sau modifică în mod corespunzător actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii** sau actele administrative fiscale subsecvente.

Potrivit art. 119, art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"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.

(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".

"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".

De asemenea, începând cu anul 2016 devin aplicabile prevederile art. 173 și art. 181 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală conform căroră:

"Art. 173. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere".

"Art. 181. - (1) Pentru obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/plătitor și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere, contribuabilul/plătitorul datorează o penalitate de nedeclarare de 0,08% pe fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv, din obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/plătitor și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere".

Astfel, din dispozițiile legale anterior citate rezultă că dobânzile și penalitățile de întârziere, respectiv penalitățile de nedeclarare reprezintă obligații fiscale accesorii unei obligații fiscale principale și **ele urmează întotdeauna soarta obligației principale în virtutea principiului de drept *accessorium sequitur principalae*, în orice situație**, inclusiv în situația în care actele administrative fiscale prin care s-au stabilit aceste accesorii nu au fost contestate ori au fost contestate, dar au rămas definitive în urma exercitării căilor de atac împotriva acestora, organele fiscale având obligația chiar și din oficiu să procedeze la emiterea unor noi acte pentru accesorii în funcție de obligațiile fiscale principale datorate de contribuabili.

Se reține că accesoriiile contestate de societatea nerezidentă ABC – dobânzi, penalități de întârziere și penalități de nedeclarare – sunt aferente obligațiilor fiscale principale (debite suplimentare de TVA) stabilite prin decizia de impunere F-CN yyy/2016 emisă în urma inspecției fiscale realizate la societate, iar în urma soluționării contestației societății această decizie de impunere a fost desființată pentru întreaga diferență suplimentară de TVA în sumă de P lei, societatea fiind repusă în situația anterioară inspecției fiscale în ceea ce privește obligațiile fiscale principale generatoare ale accesoriiilor contestate.

Având în vedere cele anterior prezentate, se va face aplicarea art. 279 alin. (3) și (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală care prevede că:

"Art. 279. - (3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care **din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent al actului atacat nu se poate stabili situația de fapt în cauza dedusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul emitent și de contestator**. În acest caz, organul emitent al actului desființat urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.

(4) Soluția de desființare **este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei**, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare".

În conformitate cu prevederile pct. 11.4 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3.741/2015 "în situația în care se pronunță

o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare".

Pe cale de consecință, decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. qq/2016 și decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr. qq/2016 vor fi desființate pentru dobânzi, penalități de întârziere și penalități de nedeclarare aferente TVA în sumă de A lei, urmând ca organele fiscale să procedeze la reanalizarea accesoriilor în funcție de rezultatele refacerii inspecției fiscale dispuse prin decizia de soluționare a contestației nr.2017.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 119, art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și art. 50 alin. (1) și alin. (2), art. 173 alin. (1), art. 181 alin. (1) și art. 279 alin. (3) și alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală și pct.11.4 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3.741/2015

DECIDE:

Desființează decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. qq/2016 și decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr. qq/2016, ambele emise de Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți pentru dobânzi, penalități de întârziere și penalități de nedeclarare aferente TVA în sumă de **A lei**, urmând ca organele fiscale să procedeze la reanalizarea accesoriilor ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță și de cele precizate prin prezenta decizie și să emită un nou act administrativ fiscal, dacă este cazul.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.