

DECIZIA nr. 397 / 2017
privind solutionarea contestatiei formulată de
SC x SRL,
înregistrată la D.G.R.F.P.Bucuresti sub nr. x/05.04.2017

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 1 a fost sesizata de Administratia Sector 3 a Finantelor Publice cu nr.x/29.03.2017 si inregistrata la DGRFPB sub nr. x/05.04.2017, asupra contestatiei formolata de **SC x SRL**, CIF x, cu sediul in Bucuresti, x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Sector 3 a Finantelor Publice sub nr. x/13.03.2017, il constituie Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere nr. x/26.01.2017, comunicata in data de 27.02.2017, prin care s-au stabilit obligatii fiscale in suma totala de x lei.

Avand in vedere dispozitiile art. 268 alin. (1), art. 269, art. 272 alin. (2) lit. (a) si art.352 alin.(1) din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formolata de **SC x SRL**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei s-au constatat următoarele:

I. Prin contestatia formulată contestatara aduce următoarele argumente:

Conform deciziei de impunere nr.x emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.x/10.11.2016 s-a stabilit TVA aprobata la rambursare in suma de x lei din totalul sumei solicitata de x lei, iar la rubrica TVA **datorata** suplimentar este inscrisa cifra "0".

Prin adresa nr.x/06.02.2017 comunicata contestatarii la data de 15.02.2017 i s-au transmis 6 decizii de compensare nr.x3/31.01.2017 si nota de restituire nr. x/31.01.2017.

Prin cererea inregistrata sub nr.x/08.02.2017 a solicitat organului fiscal sa i se comunice modul de repartizare a sumei de x lei reprezentand TVA de rambursat societatii.

Prin Decizia nr. x/26.01.2017 s-au stabilit accesorii aferente TVA in suma de x lei.

Societatea a solicitat dupa ce s-au operat deciziile de compensare restituirea sumei de x lei evidentiata in fisa sintetica la pozitia TVA.

Din continutul deciziei de compensare nr.x/26.01.2017 reiese ca la data de 25.05.2016 in contul ANAF se afla la dispozitia societatii in vederea rambursarii suma de x lei, iar ANAF constata in data de 26.01.2017 ca societatea datoreaza suma de x lei, ulterior datei la care avea la dispozitie acesti bani. Aceste obligatii fiscale accesorii sunt calculate in baza deciziei nr.x/26.01.2017, incluzand in data exigibilitatii, data stingerii prin compensare, una si aceeasi zi, penalizata prin ea insasi.

Contestatara arata ca decizia atacata este in contradictie cu decizia de impunere nr.x/10.11.2016 si raportul de inspectie fiscala nr. x/10.11.2016.

Societatea arata ca a depus cererea de rambursare nr.x/23.05.2016 fapt pentru care calculul accesoriiilor trebuia sa se raporteze cel putin la data de 23.05.2016, data la care sumele negative de TVA cu optiune de rambursare se regaseau in contul bugetului de stat.

De asemenea, contestatara arata ca nu este justificat calculul accesoriiilor in conditiile in care prin RIF se constata ca nu sunt datorate accesorii aferente debitului principal, iar inspectia fiscala a admis dreptul de deducere TVA fara sa constate ca se impune calcularea accesoriiilor.

Calculul accesoriilor se raporteaza la aceeași perioada verificata de organele de inspectie fiscala, incalcandu-se principiul unicitatii prevazut la art.105 din Codul de procedura fiscala.

În sustinere invoca art.1 din OPANAF nr. 1308/2009 potrivit caruia se are în vedere principiul reglementat de OMEF nr.1857/2007 conform caruia solicitarile de rambursare se solutioneaza în ordinea cronologica a înregistrării lor la organul fiscal în termenul legal.

În concluzie, contestatara arată că decizia contestată a fost emisă fără respectarea prevederilor legale și solicită anularea acesteia.

II. Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobanzi și penalități de întârziere nr. x/26.01.2017 organele de impunere ale Administrației Sector 3 a Finanelor Publice au comunicat societății obligații fiscale accesorii în sumă totală de x lei, calculate pentru perioada 25.04.2016-29.12.2016, în baza prevederilor art.98 lit.c) și art.173 alin.(5) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare astfel:

- x lei - accesorii aferente impozitului pe profit;
- x lei – accesorii aferente impozitului pe dividende persoane fizice;
- x lei – accesorii aferente TVA;
- x lei – accesorii aferente contribuției de asigurări sociale datorate de angajator;
- x lei – accesorii aferente contribuției de asigurări sociale reținute de la asigurați;
- x lei - accesorii aferente contribuției de asigurări pentru somaj datorate de angajator;
- x lei - accesorii aferente contribuției individuale de asigurări pentru somaj reținute de la asigurați;
- x lei - accesorii aferente contribuției pentru sănătate datorate de angajator;
- 41 lei - accesorii aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținute de la asigurați;
- x lei - accesorii aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice.

Baza de calcul a accesoriilor este individualizată prin:

- decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.x/10.11.2016;
- declarațiile 100 nr. x/22.04.2016, nr. x/22.07.2016, nr. x/24.06.2016;
- declarația 101 nr.x/29.02.2016;
- declarațiile 112 nr.x/03.01.2016, nr.x/21.02.2016, nr. x/15.03.2016, nr,x/03.04.2016, nr. x/15.06.2016, nr.x/05.07.2016, nr. x/05.07.2016, nr. x/19.07.2016, nr. x/19.08.2016, nr.x/15.09.2016, nr.x/03.10.2016, nr.x/15.11.2016 și nr.x/03.12.2016.

III. Fată de constatările organelor de administrare fiscală, susținerile contestatarii, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

Cauza supusa soluționării este dacă societatea datorează accesorii în sumă de x lei, în condițiile în care din evidența fiscală rezultă că societatea nu a stins debitele declarate prin declarațiile privind obligațiile fiscale pe perioada martie-noiembrie 2016 și debitele stabilite prin decizia de impunere nr. x/10.11.2016, iar stingerea obligațiilor s-a efectuat în urma operării deciziilor de compensare, comunicate și necontestate de contestatara.

În fapt, Administratia Sector 3 a Finantelor Publice a emis Decizia referitoare la obligatiile de plată accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere nr. x/26.01.2017, prin care s-a stabilit în sarcina **SC x SRL** obligatia de plată în sumă totala de x34 lei.

Documentele prin care a fost individualizată obligatia de plată sunt:

-decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. x/10.11.2016 prin care s-a stabilit pe perioada 01.12.2010-30.04.2016 TVA stabilita suplimentar in suma de x lei;

- declaratiile 112 pentru perioada decembrie 2015-noiembrie 2016;

- declaratiile 100 pentru lunile martie, mai si iunie 2016;

- declaratia 101 pentru anul 2015.

Din anexa la decizia nr. x/26.01.2017 rezultă că accesoriile în sumă de x lei au fost calculate astfel:

- pe perioada 25.03.2012 -27.07.2015 – accesorii in suma de x lei aferente TVA stabilita suplimentar prin decizia nr. x/10.11.2016;

- pe perioada 25.04.2016-23.08.2016 - accesorii aferente impozitului pe profit in suma de x lei;

- pe perioada 27.06.2016 – 23.08.2016- accesorii aferente impozitului pe dividende in suma de x lei;

- pe perioada 25.01.2016 – 29.12.2016 – accesorii in suma de x lei aferente contributiilor salariale (contributia de asigurari sociale datorata de angajator, contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asigurati, contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajator, contributia individuala de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati, contributia pentru sanatate datorata de angajator, contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati si contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice).

Prin decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. x/10.11.2016 emisa în urma verificării societatii efectuată pe perioada 01.12.2010-30.04.2016 in vederea solutionarii decontului negativ cu optiune de rambursare nr.x/23.05.2016 pentru suma de x lei s-a stabilit în sarcina societatii TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare în sumă de x lei, iar diferenta in suma de x lei a fost aprobata la rambursare.

TVA de rambursat in suma de x lei a fost compensata cu obligatii fiscale scadente si neachitate in suma de x lei, iar TVA in suma de x a fost restituita societatii.

Compensarea TVA in suma de x lei s-a efectuat conform celor 6 Note privind compensarea obligatiilor fiscale nr.x/26.01.2017 (compensare efectuata la data de 26.01.2017) cu obligatii fiscale scadente si neachitate, astfel:

-cu suma de x lei reprezentand impozit pe salarii;

-cu suma de x lei din care suma de x lei reprezinta accesorii aferente TVA stabilite prin decizia nr.x/26.01.2017, iar diferenta in suma de x9 lei reprezinta CASS angajator, CASS angajat, CAS angajat, CAS angajator, somaj angajator, somaj angajat, contributia pentru concedii si indemnizatii, impozit pe profit, impozit pe dividende persoane fizice;

-cu suma de x lei reprezentand CASS angajator, CAS angajator, somaj angajator, fond de garantare, fond concedii si indemnizatii si fond accidente de munca;

-cu suma de x lei reprezentand venituri din amenzi ;

-cu suma de x lei reprezentand impozit pe profit ;

-cu suma de x lei reprezentand CASS angajator, CASS angajat, CAS angajator, CAS angajat, somaj angajator, somaj angajat, fond de garantare, fond concedii si indemnizatii si fond accidente de munca.

Împotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala nr. x/10.11.2016 societatea **nu a formulat contestatie**.

Prin referatul cu propuneri de solutionare nr. x/19.04.2017, organul de administrare fiscala precizeaza ca cele sase Note privind compensarea obligatiilor fiscale nr.x/26.01.2017, comunicate societatii prin posta la data de 15.02.2017, **nu au fost contestate**.

Din fisa pe platitor editată la 19.04.2017 rezultă urmatoarele:

- accesoriile in suma de x lei aferente TVA suplimentar de plata stabilita prin decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.x/10.11.2016 au fost calculate pe perioada 25.03.2012 -27.07.2015, respectiv in perioada cuprinsa intre data scadenta a TVA cuprinsa in anexa nr.2 la decizia nr.x/10.11.2016 si data stingerii prin compensare, respectiv 26.01.2017;

- nu au fost achitate in termenul legal obligatiile fiscale declarate pe propria raspundere in deconturile 100, 101 si 112 cu termene scadente in perioada decembrie 2015 – noiembrie 2016.

Contestatarul sustine că nu datorează accesoriile aferente TVA pentru motivele ce urmeaza:

- data corecta de efectuare a compensarii este 23.05.2016, respectiv data inregistrarii DNOR nr.x/23.05.2016;

- prin calcularea accesoriilor s-a incalcat principiul unicitatii inspectiei fiscale astfel incat nu se datoreaza accesoriile aferente TVA pe motiv ca pe aceeași perioada a fost efectuata inspectia fiscala care nu a stabilit ca fiind datorate.

În drept, potrivit dispozitiilor art.63, art.95 si art.154 din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

“Art.63- (2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:

a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);

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

“Art.95- (4) Declarația de impunere întocmită potrivit art. 102 alin. (2) este asimilată cu o decizie de impunere, sub rezerva unei verificări ulterioare, și produce efectele juridice ale instiintării de plata de la data depunerii acesteia.

Art. 154. - Scadența creanțelor fiscale

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

(2) În cazul în care legea nu prevede scadența, aceasta se stabilește astfel:

a) prin ordin al ministrului finanțelor publice, în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central;

b) prin ordin al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice, cu avizul Ministerului Finanțelor Publice, în cazul creanțelor fiscale administrate de organele fiscale locale. “

Referitor la compensarea obligatiilor de plata si stingerea acestora , prevederile art.165 si art.167 din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscala prevad:

Art. 165. - Ordinea stingerii obligațiilor fiscale

(1) Dacă un debitor datorează mai multe tipuri de obligații fiscale, iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate obligațiile, atunci se stinge obligația fiscală pe care o indică debitorul, potrivit legii, sau care este distribuită potrivit prevederilor **art. 163, după caz, stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:**

a) toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii;

b) obligațiile cu scadențe viitoare, la solicitarea debitorului.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal local cu suma plătită se sting cu prioritate amenzile contravenționale individualizate în titluri executorii, în ordinea vechimii, chiar dacă debitorul indică un alt tip de obligație fiscală. Aceste prevederi nu se aplică în cazul plății taxelor astfel cum sunt definite la art. 1 **pct. 36**.

(3) În scopul stingerii obligațiilor fiscale, vechimea acestora 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 organul fiscal competent, 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/plătitor, în cazul în care legea prevede obligația acestuia de a calcula cuantumul obligației fiscale;”.

“Art. 167. - 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, inclusiv unitățile subordonate acesteia. Prin sume de plată de la buget se înțeleg sumele pe care statul sau unitatea/subdiviziunea administrativ-teritorială trebuie să le plătească unei persoane, inclusiv cele care rezultă din raporturi juridice contractuale, dacă acestea sunt stabilite prin titluri executorii.

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

“(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. 154 sau 155, după caz;

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 central, potrivit legii;

c) la data depunerii cererii de restituire, în limita sumei aprobate pentru restituire prin decizia emisă de organul fiscal central, 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 organul fiscal competent prin decizie;

e) la data depunerii la organul fiscal a declarațiilor de impunere rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil/plătitor în cazul în care legea prevede obligația acestuia de a calcula cuantumul obligației fiscale;

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 nașterii dreptului la restituire pentru sumele de restituit potrivit art. 168, astfel:

1. la data plății pentru sumele achitate în plus față de obligațiile fiscale datorate;

2. la data prevăzută de lege pentru depunerea declarației anuale de impozit pe profit, în cazul impozitului pe profit de restituit rezultat din regularizarea anuală, potrivit legii. Restituirea se face în limita sumei rămase după regularizarea impozitului anual cu plățile anticipate neachitate;

3. la data emiterii deciziei de impunere anuală, în cazul impozitului pe venit de restituit rezultat din regularizarea anuală, potrivit legii. Restituirea se face în limita sumei rămase după regularizarea impozitului anual cu plățile anticipate neachitate;

4. la data procesului-verbal de distribuire, pentru sumele rămase după efectuarea distribuirii prevăzute la [art. 258](#);

5. la data prevăzută de lege pentru depunerea declarației fiscale, în cazul sumelor de restituit rezultate din regularizarea prevăzută la [art. 170](#);

6. la data depunerii cererii de restituire, în limita sumei aprobate pentru restituire prin decizia emisă de organul fiscal potrivit legii, pentru celelalte cazuri de sume de restituit.”

În ceea ce privește calcularea accesoriilor sunt incidente prevederile art.173, art.174 și art.176 din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, în vigoare începând cu anul 2016 astfel:

“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. 174. - (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- (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. Dispozițiile art. 174 alin. (2) - (4) și art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător.

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

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Fată de prevederile legale de mai sus, rezultă că obligațiile de plată accesorii se datorează pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată ca o măsură accesorie în raport cu debitul principal. 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.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

- organele fiscale au stabilit prin decizia nr. x/26.01.2017 obligația de plată a sumei de x lei reprezentând:

◆ x lei - accesorii pe perioada 25.03.2012 -27.07.2015 aferente TVA stabilită suplimentar prin decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. x/1011.2016;

◆ x lei - accesorii aferente obligațiilor declarate pe propria răspundere prin deconturile 100 și 112 depuse de societate pentru lunile decembrie 2015-noiembrie 2016 și a declarației 101 pentru anul 2015.

- obligațiile fiscale declarate pe propria răspundere de contestatara reprezentând impozit pe profit, impozit pe dividende datorate persoanelor fizice, contribuția de

asigurari sociale datorata de angajator, contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asiguratii, contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajator, contributia individuala de asigurari pentru somaj retinuta de la asiguratii, contributia pentru sanatate datorata de angajator, contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la asiguratii si contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice nu au fost achitate la data scadenta;

- debitul de natura taxei pe valoarea adaugata in suma de x lei stabilit prin decizia nr.x/14.11.2016 este datorat de societate, iar contestatara nu a contestat debitele stabilite si nu a facut dovada platii la termenele scadente conform anexei nr.2 la decizie pe perioada 25.01.2011-25.05.2016;

- la data de 26.01.2017, organul fiscal a efectuat din oficiu compensarea TVA aprobata la rambursare in suma de x lei cu obligatiile fiscale datorate de societate (suma de x lei reprezentand accesorii aferente TVA stabilite prin decizia nr.x/26.01.2017 si suma de x lei reprezentand impozit pe salarii, sanatate angajator, sanatate angajat, CAS angajat, CAS angajator, somaj angajator, somaj angajat, contributia pentru concedii si indemnizatii, impozit pe profit, impozit pe dividende persoane fizice cu scadente in perioada 25.10.2016 - 27.01.2017) prin deciziile de compensare inregistrate la AS3FP sub nr. x/26.01.2017 care nu au fost contestate.

Fata de prevederile legale invocate se retine ca obligatiile fiscale reprezentand diferente suplimentare de TVA aferente perioadei 01.12.2010-30.04.2016 fata de cele declarate de contribuabil, devin certe si lichide prin decizia de impunere emisa de organul de inspectie fiscala.

Prin urmare, se retine ca existenta creantei reprezentand TVA de rambursat de la bugetul de stat este confirmata doar de organele de inspectie fiscala cu ocazia efectuării verificării.

De asemenea, efectuarea compensării obligatiilor fiscale se face la solicitarea contribuabilului sau din oficiu de catre organul fiscal, inasa numai atunci cand se constata existenta unor creante reciproce intre agentul economic si bugetul de stat, **aceasta din urma situatie rezultand cu ocazia efectuării inspectiei fiscale.**

Astfel, pana la data finalizării inspectiei fiscale, suma de x lei nu reprezinta o creanta certa, lichida si exigibila pentru societate si ca atare, nu puteau fi efectuate compensarile solicitate de societate.

Nu poate fi retinuta sustinerea contestatarii privind compensarea debitelor de natura TVA la data depunerii decontului cu suma de rambursat cu optiune de rambursare, respectiv la 23.05.2016 si pentru care s-au calculat obligatiile de plata accesorii contestate, cu creanta reprezentand TVA de restituit de la buget (soldul negativ al TVA din perioadele ulterioare de raportare), ori se retine ca potrivit prevederilor **art. 167 alin.(1) din** Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, mai sus citate, prin compensare se sting creantele administrate de Ministerul Finantelor Publice cu creantele debitorului reprezentand sume de rambursat sau de restituit de la buget, pana la concurenta celei mai mici sume, **cand ambele parti dobandesc reciproc atat calitatea de creditor, cat si pe cea de debitor.**

In sustinerea celor de mai sus sunt si prevederile **art. 1145 din Codul civil**, care precizeaza: **"Compensatia n-are loc decat intre doua datorii care deopotriva au ca obiect o suma de bani, o cantitate oarecare de lucruri fungibile de aceeaasi specie si care sunt deopotriva lichide si exigibile".**

Fată de cele mai sus prezentate, în condițiile în care în sarcina contestatarii s-au retinut ca fiind datorate debitele stabilite prin decizia de impunere nr. x/26.01.2017 si obligatiile fiscale declarate pe propria raspundere in deconturile 100, 101 si 112 si nu face dovada achitării la data scadenta a obligatiilor principale asupra cărora au fost calculate, iar pe de altă parte potrivit dispozitiilor legale precitate pentru neachitarea sau

achitarea cu întârziere a obligațiilor fiscale înregistrate în evidența fiscală în baza declarațiilor fiscale, aceasta datorează dobânzi și penalități de întârziere de la data scadentei până la data stingerii prin plată efectuată a taxei pe valoarea adăugată, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalae*.

Argumentul contestatarii potrivit căruia nu datorează accesoriile atacate pe motiv că organul fiscal nu a respectat principiul unicității și a calculat accesoriile atacate pe aceeași perioadă pentru care organul fiscal a stabilit obligațiile fiscale principale reprezentând TVA fără a fi calculate și accesorii nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei având în vedere că prin decizia de impunere privind **obligațiile fiscale principale** aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.x/14.11.2016 s-au stabilit numai obligații fiscale suplimentare în baza prevederilor Ordinului nr. 3709/2015 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice":

Art. 1. - Se aprobă modelul și conținutul formularului "Decizie de impunere privind **obligațiile fiscale principale** aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice", prevăzut în anexa nr. 1.

Art. 2. - Formularul prevăzut la art. 1, emis în urma inspecțiilor fiscale anticipate efectuate pentru soluționarea deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, are rol și de decizie de rambursare.

Instrucțiunile de completare a formularului "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice"

Formularul "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice" **reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală pentru stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare principale aferente diferențelor de baze de impozitare constatate**, precum și pentru soluționarea cu inspecție fiscală anticipată a decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare, în situația în care suma aprobată la rambursare diferă de cea solicitată."

Pe de altă parte, decizia atacată constituie un act administrativ distinct prin care s-au calculat accesorii aferente obligațiilor fiscale în cadrul termenului de prescripție, fiind respectate prevederile art.51 alin.(2) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

"Art.51- (2) Emiterea unui alt act administrativ fiscal nu mai este posibilă în situații cum sunt:

a) s-a împlinit termenul de prescripție prevăzut de lege;."

Motivele invocate de contestatara în susținerea contestației sunt cu caracter general, fără a identifica efectiv în ce constă eroarea organului fiscal, respectiv care este cuantumul accesoriilor eronat calculate, în condițiile în care însăși contestatara prin necontestarea obligațiilor de plată stabilite prin decizia de impunere nr.x/14.11.2016 și-a însușit obligațiile principale de plată și scadența acestora, iar necontestarea notelor de compensare a sumelor stinse din TVA aprobată la rambursare echivalează cu acordul acesteia pentru modalitatea de stingere a obligațiilor fiscale.

În speța sunt incidente și dispozițiile art. 276 alin. (1) din același Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, unde se precizează că "[...] Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. **Soluționarea contestației se face în limitele sesizării**".

Având în vedere că **SC x SRL** este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care

se impune este aceea că sarcina probei revine acesteia, or contestatoarea nu a prezentat argumente clare și precise care să constituie izvorul material al pretențiilor deduse contestației, iar organul de soluționare competent nu se poate substitui contestației cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

Având în vedere cele reținute, în baza dispozițiilor art.279 alin.(1) din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, coroborat cu pct.11.1, lit.a) din Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia “contestația poate fi respinsă ca: ”a) neîntemeiată, în situația în care argumente de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”, urmează să fie respinsă ca **neîntemeiată** contestația pentru suma totală de **x lei**, reprezentând accesorii aferente obligațiilor fiscale calculate de la data scadența până la data stingerii, stabilite prin Decizia privind obligațiile de plată accesorii reprezentând dobanzi și penalități de întârziere nr. x/26.01.2017.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. art.63, art.95, art.154, art.167, art.173, art.174, art.176 , art. 269, art. 276 și art.279 alin. (1) din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, pct. 11.1. lit.a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 3741/2015, se:

DECIDE

Respinge ca neîntemeiată contestația formulată de **SC x SRL** pentru accesorii aferente TVA în sumă de **x lei** stabilite prin Decizia privind obligațiile de plată accesorii reprezentând dobanzi și penalități de întârziere nr. x/26.01.2017 emisă de Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată potrivit legii, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul București.