

DECIZIA nr. 476_2013
privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. X S.R.L., inregistrata la
D.G.F.P.-M.B. sub nr. ...

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector .., cu adresa nr. ... inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ..., asupra contestatiei formulata de S.C. X S.R.L., cu sediul in Bucuresti, sos. ...

Obiectul contestatiei, inregistrata la DGFP-MB sub nr. ..., il constituie Decizia nr. .. referitoare la obligatiile de plata accesorii, emisa de AFP sector .., prin care s-au stabilit obligatii de plata accesorii, in suma de .. lei, din care penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de .. lei.

Societatea contesta penalitatile de intarziere in suma de 22.377 lei.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin.(1), art. 207 alin.(1) si art. 209 alin.(1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de S.C. X S.R.L.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata S.C. X S.R.L. solicita anulara in parte a Decizia nr. .. referitoare la obligatiile de plata accesorii, in ceea ce priveste penalitatile de intarziere, pentru urmatoarele motive:

- a depus la AFP sector .. Declaratia 300 nr. ..., reprezentand TVA aferenta lunii decembrie 2012;

- ulterior in luna februarie 2013 a depus documente aferente TVA pe luna ianuarie 2013, din cuprinsul carora rezulta faptul ca debitul TVA aferent lunii decembrie 2012 a fost compensat cu decontul lunii ianuarie 2013;

- prevederile legale in materie ce prevad ca sanctiune, aplicarea penalitatilor de intarziere ca urmare a intarzierii cu mai mult de 30 de zile a platii aferente TVA nu este aplicabil in cazul de fata deoarece stingerea obligatiei de plata s-a efectuat prin compensare;

- temeiul sanctiunii este aplicabil in primul rand intarzierilor la plata TVA, atunci cand aceasta plata se face prin achitarea sumei in cauza, iar in cazul compensarii, doar in cazul lunilor de 30 de zile, nu si de 31 de zile asa cum este luna ianuarie;

- penalitatile de intarziere se aplica ca urmare a intarzierii cu mai mult de 30 de zile a platii, iar in cazul de fata obligatia de plata

reprezentand TVA s-a stins prin autocompensare si nu prin plata, cadrul legal ofera posibilitatea compensarii fara sa restringa termenul la 30 de zile, compensare ce are in vedere decontul unei luni ce succede celei aferente debitului TVA ce are in curpusul sau 31 de zile si nu 30 zile.

II. Prin Decizia nr. ... referitoare la obligatiile de plata accesorii, AFP sector 3, a stabilit obligatii de plata accesorii in suma de ... **lei**, reprezentand penalitati de intarziere aferente TVA.

III. Luand in considerare motivele invocate de contestatara, documentele existente la dosarul contestatiei, sustinerile organului de administrare fiscala, precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele :

S.C. X S.R.L. este inregistrata la Registrul Comertului Bucuresti sub nr. ..., C.U.I. RO...

Cauza supusa solutionarii este legalitatea calcularii de penalitatilor de intarziere in suma de ... lei stabilite prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ...

In fapt, AFP sector .. a intocmit pentru S.C. X S.R.L. Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. .., prin care a stabilit accesorii in suma totala de .. lei:

- .. lei - dobanzi de intarziere aferente TVA;
- .. lei – penalitati de intarziere aferente TVA;
- .. lei – dobanzi de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- .. lei – dobanzi de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale datorata de angajator;
- .. lei - dobanzi de intarziere aferente contributiei individuala de asigurari sociale retinuta de la asigurati;
- .. lei - dobanzi de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorata de angajator;
- .. lei - dobanzi de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati;
- .. leu - dobanzi de intarziere aferente contributiilor pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice.

Din totalul accesoriilor in suma de .. lei, societatea contesta suma de .. **lei** reprezentand penalitati de intarziere aferente TVA, stabilite pe perioada **25.01.2013-25.02.2013**.

In drept, spetei ii sunt incidente prevederile art. 24, art. 110¹, art.111, art. 115, art. 116, art.117, art. 119, art. 120, art. 120¹, art.122 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza:

“Art. 24 - Stingerea creanțelor fiscale

Creanțele fiscale se sting prin **încasare, compensare, executare silită**, scutire, anulare, prescripție și prin alte modalități prevăzute de lege.”

“Art. 110¹. – Evidența creanțelor fiscale

(1) În scopul exercitării activității de colectare a creanțelor fiscale, organele fiscale din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală **organizează, pentru fiecare contribuabil, evidența creanțelor fiscale și modul de stingere a acestora.**

(2) **Contribuabilii au acces la informațiile din evidența creanțelor fiscale** potrivit procedurii aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală”.

“Art. 111 - Termenele de plată

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

“Art. 115 - Ordinea stingerii datoriilor

(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) toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii. În cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată, se aplică prevederile art. 175 alin. (4¹);

[...]

d) obligațiile cu scadențe viitoare, la solicitarea contribuabilului.

(2) Vechimea obligațiilor fiscale de plată se stabilește astfel:

a) în funcție de scadență, pentru obligațiile fiscale principale;

[...]

c) în funcție de data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil.

[...]

(4) Organul fiscal competent va comunica debitorului modul în care a fost efectuată stingerea datoriilor prevăzută la alin. (1), cu cel puțin 5 zile înainte de următorul termen de plată a obligațiilor fiscale.”

“Art. 116 - 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.

(2) Creanțele fiscale ale 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. 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;

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

e) la data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil;

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.

[...]

(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.

(7) Organul fiscal competent comunică debitorului decizia cu privire la efectuarea compensării, în termen de 7 zile de la data efectuării operațiunii.”

“Art.117 - Restituiri de sume

(6) Dacă debitorul înregistrează obligații fiscale restante, sumele prevăzute la alin. (1), (2) și (2¹) se vor restitui numai după efectuarea compensării potrivit prezentului cod.

(7) În cazul în care suma de rambursat sau de restituit este mai mică decât obligațiile fiscale restante ale debitorului, se va efectua compensarea până la concurența sumei de rambursat sau de restituit.

(8) În cazul în care suma de rambursat sau de restituit este mai mare decât suma reprezentând obligații fiscale restante ale debitorului, se va efectua

compensarea până la concurența obligațiilor fiscale restante, diferența rezultată restituindu-se debitorului. [...]"

“Art. 119 - Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

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

(2) Nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru sumele datorate cu titlu de amenzi de orice fel, obligații fiscale accesorii stabilite potrivit legii, cheltuieli de executare silită, cheltuieli judiciare, sumele confiscate, precum și sumele reprezentând echivalentul în lei al bunurilor și sumelor confiscate care nu sunt găsite la locul faptei.

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

(4) Dobânzile și penalitățile de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu excepția situației prevăzute la art. 142 alin. (6).”

“Art. 120 - Dobânzi

(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.**

[...]

(4) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru impozitele, taxele și contribuțiile stinse prin executare silită, până la data întocmirii procesului-verbal de distribuire inclusiv. În cazul plății prețului în rate, dobânzile se calculează până la data întocmirii procesului-verbal de distribuire a avansului. Pentru suma rămasă de plată, dobânzile sunt datorate de către cumpărător;

[...]

(7) Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

“Art. 120¹ - Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

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

“**Art. 122 - Dobânzi și penalități de întârziere în cazul compensării**

În cazul creanțelor fiscale stinse prin compensare, dobânzile și penalitățile de întârziere sau majorările de întârziere, după caz, se calculează până la data prevăzută la art. 116 alin. (4). “

În speta sunt incidente și prevederile art. 156² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care stipulează următoarele:

“(1) Persoanele înregistrate conform art. 153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, **până la data de 25 inclusiv a lunii următoare** celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.

(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art. 153 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art. 147¹ alin. (2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.

(3) Datele înscrise incorect într-un decont de taxă se pot corecta prin decontul unei perioade fiscale ulterioare și se vor înscrie la rândurile de regularizări.”

Potrivit dispozițiilor legale mai sus menționate, calculul penalităților de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*, iar operațiunea de compensare reprezintă o modalitate de stingere a creanțelor bugetare.

Totodată, compensarea operează de drept la data la care creanțele există deodată, fiind deopotrivă certe, lichide și exigibile. Creanțele sunt exigibile la data scadenței.

De asemenea, din interpretarea dispozițiilor normative invocate se reține că accesoriile se calculează asupra obligațiilor bugetare datorate și neachitate la scadența.

Penalitățile de întârziere se calculează pentru plata cu întârziere a obligațiilor fiscale și nu înlătură obligația de plată a dobânzilor. Nivelul penalităților este cel prevăzut de lege.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a evidentei fiscale respectiv a fișei sintetice și analitice pe platitor, precum și a precizărilor organului fiscal, se rețin următoarele:

- la data de 31.12.2012, societatea figurează în evidentele fiscale cu TVA de recuperat în suma totală de ... lei;

- la data de 25.01.2013, prin decontul TVA pentru luna decembrie 2012 inregistrat sub nr. .., societatea a declarat TVA de plata in suma de .. lei.
- urmare autocompensarii a rezultat obligatie de plata in suma de .. lei (... lei) cu scadenta 25.01.2013;
- la data de 17.02.2013, prin decontul de TVA pentru luna ianuarie 2013 inregistrat sub nr. .., societatea a declarat TVA de recuperat in suma de .. lei, rezultand TVA de rambursat in suma de .. lei (.. lei).

Din documentele aflate la dosarul cauzei reiese ca obligatia fiscala cuprinsa in Decontul de TVA nr. .. aferenta lunii decembrie 2012 cu scadenta **25.01.2013** este in suma de .. lei, ce a fost stinsa astfel:

- .. lei – TVA de recuperat la 31.12.2012;
- .. lei – suma negativa a TVA din decontului de TVA nr. .. aferent lunii ianuarie 2013, scadenta la data de 25.02.2013.

Prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. 1/02.04.2013 organele fiscale au calculat in sarcina societatii, penalitati de intarziere in suma totala in suma de .. lei aferente obligatiei de plata reprezentand TVA individualizata prin Decontul de TVA nr. .., pentru perioada **25.01.2013-25.02.2013**, astfel:

- .. lei – penalitate de intarziere 5% - 31 zile = .. * 5%.

Desi contestatoarea admite faptul ca stingerea obligatiei de plata aferenta lunii decembrie 2012, in suma de ... lei scadenta la data de 25.01.2013 a fost efectuata prin compensarea cu suma negativa a TVA din Decontul lunii ianuarie 2013, scadenta la data de 25.02.2013, aceasta nu tine cont de exigibilitatea creantelor in materia compensarii.

Potrivit dispozitiilor legale mentionate, **data stingerii prin compensare a obligatiilor fiscale de plata** este data scadentei, **respectiv 25.02.2013**.

Prin urmare, intrucat compensarea opereaza de drept la data scadentei, rezulta ca data compensarii si respectiv a stingerii obligatiei de plata in suma de .. lei (datorata la data de 25.01.2013) este data de 25.02.2013 (data stingerii).

Avand in vedere faptul ca obligatiile fiscale ale societatii aveau scadenta in data de 25.01.2013 si au fost stinse la data de 25.02.2013 prin compensare cu suma negativa de TVA cu optiune de rambursare pentru luna ianuarie 2013, rezulta ca in mod legal organul fiscal a calculat in sarcina societatii penalitati de intarziere in suma de .. lei aferente obligatiei in cauza, calculate prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., pentru 31 de zile intarziere, respectiv din data de 26.01.2013 (ziua imediat urmatoare termenului de scadenta) si pana la data de 25.02.2013 (data stingerii), in conformitate cu prevederile art. 120¹ alin. (2) lit. b) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Motivele invocate de contestatarea cu privire la faptul ca dispozitiile legale nu sunt aplicabile lunilor cu 31 de zile, nu sunt intemeiate in conditiile in care penalitatile se calculeaza pentru depasirea celor 30 de zile si nu pe luna. De altfel, asa cum este formulata contestatia societatea accepta la calculul dobanzilor 31 zile, ori principiul de calcul al zilelor de intarziere este acelasi atat la calculul dobanzilor cat si al penalitatilor.

Avand in vedere cele precizate mai sus, motivatiile contestatoarei nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei, drept pentru care contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 156² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 24, art. 110¹, art.111, art. 115, art. 116, art.117, art. 119, art. 120, art. 120¹, art.122, art. din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de S.C. X S.R.L. impotriva deciziei nr. .. referitoare la obligatiile de plata accesorii, emisa de AFP sector .. pentru suma de .. lei reprezentand penalitati de intarziere.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.