



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală de Soluționare
a Contestațiilor**



Str. Apolodor nr.17 sector 5, București
Tel : +021 319 97 54
Fax : +021 336 85 48
e-mail : contestații.anaf@mfinante.ro

DECIZIA NR.243/2013

privind soluționarea contestației depusă de
SC .X. SRL

înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția generală de
soluționare a contestațiilor sub nr.907076/26.06.2013

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr..X./25.06.2013, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.X/26.06.2013 asupra contestației formulată de SC .X. SRL, cu sediul în .X., str. X nr.X, CUI X.

Societatea contestă Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./15.01.2013 emisă de DGAMC în ceea ce privește suma totală de .X. lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, având în vedere că Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./15.01.2013 a fost comunicată societății prin poștă cu confirmare de primire pentru care a semnat în data de 24.01.2013, iar contestația a fost înaintată Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili în data de 19.02.2013 prin poștă, conform ștampilei oficiului poștal aplicată pe plicul de expediere a contestației.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului

nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, la data înregistrării contestației societatea regăsindu-se la poziția X din Anexa 1 la Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1823/2012 pentru modificarea și completarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de SC .X. SRL din .X..

I. Prin contestația formulată societatea arată că în data de 01.11.2012 a depus la organul fiscal Declarația rectificativă 710 pentru corectarea impozitului pe profit aferent trim.II/2012, respectiv suma declarată inițial prin Declarația 100 a fost de .X. lei, iar suma corectată prin Declarația 710 a fost de .X. lei, iar diferența de impozit pe profit în sumă de .X. lei fiind achitată cu ordinul de plată nr..X./01.11.2012.

De asemenea, societatea susține că în data de 20.11.2012 organul fiscal a emis Deciziile de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr..X. aferentă lunii aprilie 2012 cu suma de .X. lei, nr..X. aferentă lunii mai 2012 cu suma de .X. lei și nr..X. aferentă lunii iunie 2012 cu suma de .X. lei, iar notele de restituire aferente deconturilor de TVA au fost emise în data de 07.12.2012.

În data de 03.01.2013 a depus la organul fiscal Declarația rectificativă 710 pentru corectarea impozitului pe profit aferent trim.III/2012, respectiv suma declarată inițial prin Declarația 100 a fost de .X. lei, iar suma corectată prin Declarația 710 a fost de .X. lei, iar diferența de impozit pe profit în sumă de .X. lei fiind achitată cu ordinul de plată nr..X./27.12.2012.

În concluzie, societatea precizează că la data de 25.07.2012 deținea creanțe certe, lichide și exigibile față de bugetul de stat în sumă de .X. lei reprezentând TVA solicitată la rambursare aferentă perioadei aprilie – iunie 2012 și o datorie scadentă față de bugetul de stat în sumă de .X. lei reprezentând impozit pe profit aferent trim.II/2012, stabilit suplimentar prin Declarația rectificativă 710 din 01.11.2012.

De asemenea, la data de 25.10.2012 deținea creanțe certe, lichide și exigibile față de bugetul de stat în sumă de .X. lei reprezentând TVA solicitată la rambursare aferentă perioadei aprilie – august 2012 și o datorie scadentă față de bugetul de stat în sumă de .X. lei reprezentând impozit pe profit aferent trim.III/2012, stabilit suplimentar prin Declarația rectificativă 710 din 03.01.2013, fapt pentru care consideră că accesoriile au fost calculate nejustificat în condițiile în care creanța societății era mai mare decât datoria pe care o avea de plată și solicită anularea Deciziei de calcul accesorii nr..X./15.01.2013, contestată.

II. Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./15.01.2013, contestată, organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili au stabilit în sarcina societății accesorii în sumă totală de .X. lei aferente impozitului pe profit.

Documentele prin care au fost individualizate obligațiile fiscale principale au fost declarația rectificativă 710 nr..X./01.11.2012 privind impozitul pe profit pentru trim.II/2012 și declarația rectificativă 710 nr..X./03.01.2013 privind impozitul pe profit pentru trim.III/2012.

Accesoriile au fost calculate pentru perioada 25.07.2012 – 27.12.2012 în temeiul art.119, art.120 și art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată cu modificările și completările ulterioare.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, susținerile contestatoarei în raport cu prevederile actelor normative invocate de contestatoare și de organul fiscal se rețin următoarele:

1. Referitor la suma totală de .X. lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit,

Cauza supusă soluționării este dacă la stingerea obligațiilor declarate de contribuabil putea fi utilizată taxa pe valoarea adăugată solicitată la rambursare în condițiile în care aceasta a fost restituită societății conform notelor de restituire nr..X., nr..X. și nr..X. din data de 07.12.2012, care nu au fost contestate.

In fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./15.01.2013, organele fiscale au calculat în sarcina contestatoarei pentru perioada 25.07.2011 – 27.12.2012 dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de .X. lei aferente impozitului pe profit declarat suplimentar de societate prin declarația rectificativă 710 nr..X./01.11.2012 pentru trim.II/2012 cu scadență 25.07.2012 și declarația rectificativă 710 nr..X./03.01.2013 pentru trim.III/2012 cu scadență 25.10.2012.

Prin contestația formulată, contestatara susține că nu datorează accesoriile calculate de organele fiscale prin decizia contestată având în vedere faptul că în perioada respectivă creanța societății era mai mare decât datoria pe care aceasta o avea de plătit și organele fiscale ar fi putut compensa obligațiile fiscale de plată cu taxa pe valoarea adăugată solicitată la rambursare.

Organul de soluționare reține că TVA solicitată la rambursare a fost restituită societății în baza notelor de restituire nr..X., nr..X. și nr..X. din data de 07.12.2012 care nu au fost contestate de SC .X. SRL.

În drept, art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120¹ alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare precizează că :

“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”.

În temeiul acestor prevederi legale se reține că accesoriile se calculează pentru sume datorate și neplătite în termenul legal la bugetul general consolidat al statului.

Din actele existente la dosarul cauzei se rețin următoarele :

Prin Declarația rectificativă 710 privind impozitul pe profit pentru trim.II/2012, cu scadența 25.07.2012, depusă în data de 01.11.2012 cu numărul de înregistrare .X. (fila 14 din dosarul cauzei) societatea a suplimentat obligația de plată aferentă trim.II/2012 privind impozitul pe profit cu suma de .X. lei, pentru care a efectuat plata obligației cu ordinul de plată nr..X./01.11.2012 în sumă de .X. lei, iar prin Declarația rectificativă 710 privind impozitul pe profit pentru trim.III/ 2012, cu scadență 25.10.2012, depusă în data de 03.01.2013 cu numărul de înregistrare .X. (fila 12 din dosarul cauzei) societatea a suplimentat obligația de plată aferentă trim.III/2012 privind impozitul pe profit cu suma de .X. lei, pentru care a efectuat plata obligației cu ordinul de plată nr..X./27.12.2012 în sumă de .X. lei.

În speță sunt incidente și prevederile art.115 alin.(1) lit.b) și alin.2) lit.a) și lit.c) din același act normativ în care se precizează :

„(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);

[...]

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”.

În temeiul acestor prevederi legale se reține că stingerea obligațiilor fiscale se efectuează în ordinea vechimii, iar vechimea obligațiilor fiscale se stabilește în funcție de scadența acestora și de data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative cu sume suplimentare de plată.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că societatea a depus declarația rectificativă 710 în data de 01.11.2012 prin care a suplimentat impozitul pe profit de plată cu **suma de .X. lei** aferentă trim.II/2012, cu scadența la data de 25.07.2012.

Având în vedere că în evidența fiscală a societății au existat sume plătite în plus, organele fiscale au stins impozitul pe profit declarat suplimentar de plată cu plățile existente în sold la data depunerii declarației astfel :

- .X. lei cu plata existentă în sold în contul unic la data de 25.10.2012
- .X. lei cu plata efectuată în contul unic în data de 01.11.2012 cu ordinul de plată nr..X..

Prin urmare, pentru impozitul pe profit suplimentar în **sumă de .X. lei** organele fiscale au calculat dobânzi în cuantum de X lei pentru perioada 25.07.2012 – 25.10.2012, respectiv .X. lei x 92 zile x 0,04% și în cuantum de .X. lei pentru perioada 26.10.2012 – 01.11.2012, respectiv .X. lei x 7 zile x 0,04%.

De asemenea, în data de 03.01.2013 societatea a depus declarația rectificativă710 în care a suplimentat impozitul pe profit de plată cu **suma de .X. lei** aferentă trim.III/2012 cu scadența 25.10.2012, sumă care s-a stins astfel :

- .X. lei din declarația rectificativă cu diminuare depusă în data de 03.01.2013 pentru scadența 26.03.2013, pentru care nu au fost calculate dobânzi,
- .X. lei cu plata din 20.12.2012 existentă în sold în contul unic la data de 03.01.2013
- .X. lei cu plata efectuată în contul unic în data de 27.12.2012 cu ordinul de plată nr..X. în sumă de .X. lei

În urma depunerii declarației rectificative, organele fiscale au calculat dobânzi în cuantum de .X. lei pentru perioada 25.10.2012 – 20.12.2012, respectiv .X. lei x 56 zile x 0,04% și în cuantum de .X. lei, pentru perioada 21.12.2012 – 27.12.2012, respectiv .X. lei x 7 zile x 0,04%.

Prin contestația formulată societatea invocă faptul că organele fiscale ar fi trebuit să compenseze creanțele fiscale înregistrate de contestatară cu TVA solicitată la rambursare prin deconturile de TVA aferente perioadei aprilie-iunie 2012.

Din actele aflate la dosarul cauzei se reține că organele fiscale au emis la data de 20.11.2012 deciziile de rambursare nr..X., nr..X. și nr..X., dată la care în urma analizei evidenței fiscale a societății au constatat că societatea nu înregistra creanțe fiscale neachitate în contul impozitului pe profit întrucât acestea au fost stinse anterior acestei date și prin care au aprobat la rambursare întreaga TVA solicitată de contestatară aferentă perioadei aprilie-iunie 2012.

Ulterior în data de 07.12.2012 organele fiscale au emis Notele de restituire nr..X., nr..X. și nr..X. prin care au restituit contestatară TVA solicitată la rambursare în sumă totală de .X. lei, pentru perioada aprilie – iunie 2012.

Se reține că, în situația în care societatea era nemulțumită de modul de stingere a unor creanțe bugetare în urma luării la cunoștință a Notelor de restituire nr..X., nr..X. și nr..X. din data de 07.12.2012 avea posibilitatea să conteste modalitatea de stingere a obligațiilor de plată datorate bugetului de stat la organul fiscal emitent în temeiul art.209 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează:

“Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente”.

Organul de soluționare în prezenta cauză nu poate cenzura notele de restituire emise de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, astfel cum solicită societatea care consideră că organele fiscale trebuia să rețină din TVA stabilită pentru restituire sumele necesare stingerii prin compensare a obligațiilor pe care contribuabilul le datora bugetului general consolidat, deoarece pentru contestarea acestor note de restituire a fost instituită o procedură distinctă de cea prevăzută pentru contestarea deciziilor de impunere sau deciziilor de calcul accesorii, astfel încât organul de soluționare investit cu soluționarea contestației împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./15.01.2013 emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili urmează să ia act de modul în care a fost efectuată restituirea în condițiile în care societatea nu a contestat la organul în drept Notele de restituire nr..X., nr..X. și nr..X. din data de 07.12.2012, așa cum reiese din adresa nr..X. /19.06.2013, aflată la dosarul cauzei, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor neavând competență materială să se pronunțe asupra modului în care a fost restituită TVA către contribuabil.

Intrucât debitele declarate de contribuabil nu au putut fi stinse din plățile efectuate de contribuabil și având în vedere că în urma depunerii declarațiilor

rectificative 710 aferente impozitului pe profit pe trim.II-III/2012 au fost suplimentate creanțele fiscale, societatea datorează accesorii începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusive, motiv pentru care în mod legal organele fiscale au stabilit obligații de plată accesorii pe perioada 25.07.2012 – 27.12.2012 având în vedere că societatea nu a efectuat plata obligațiilor fiscale, cu scadența 25.07.2012 și 25.10.2012, în termenul legal de plată.

Prin urmare, în conformitate cu dispozițiile art.216 alin.1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 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 impozit pe profit.

2. Referitor la suma de .X. lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit,

Cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală se poate pronunța pe fond asupra acestui capăt de cerere în condițiile în care societatea nu aduce argumente cu privire la calculul acestora.

In fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./15.01.2013, organele fiscale au calculat în sarcina contestatoarei pentru perioada 25.04.2012 – 26.04.2012 dobânzi în sumă de .X. lei aferente impozitului pe profit individualizat ca obligație fiscală principală prin declarația 100 înregistrată sub nr..X.-2 din 25.04.2012.

Prin contestația formulată societatea nu depune documente și nu aduce argumente care să combată constatările organelor fiscale.

In drept, art.206 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede :

"Forma si continutul contestatiei :

Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde : [...]

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se intemeiaza;"

iar pct.11.1 lit.b) din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.450/2013 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, stipuleaza “

“Contestatia poate fi respinsa ca : [...]

b) nemotivata, în situatia în care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept în sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii;”

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul conform căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin *“actori incumbit probatio”*, principiul fiind preluat de art.249 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată cu modificările și completările ulterioare care prevede :

„Cel ce face o suținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel 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 contestatarului.

Totodată prin Decizia 3250 în dosarul 935/57/2009 Inalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale că *“motivarea contestației în procedură administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 zile în care se poate și formula contestația administrativă iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată”.*

Având în vedere cele reținute mai sus, faptul că societatea nu aduce niciun argument care sa combata constatările organelor fiscale în conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 coroborat cu pct.11.1 lit.b) din OPANAF nr.450/2013, urmează a se respinge ca nemotivată contestația pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele reținute în cuprinsul deciziei, în temeiul actelor normative invocate și în baza art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct.11.1 lit.a) și lit.b) din OPANAF nr.450/2013 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de SC .X. SRL împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./15.01.2013 emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de SC .X. SRL împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./15.01.2013 emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili pentru suma de **.X. lei** reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul .X. sau la Tribunalul .X., în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL

x