



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală**
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Bistrița-Năsăud



Str. 1 Decembrie nr. 6-8
Bistrița, Bistrița-Năsăud
Tel. direct : +0263 212 039
Secretariat : +0263 210 661 int. 503 , 510
Fax : +0263 216 880
E-mail : contestații@dgfp-bn.ro

Biroul de soluționare a contestațiilor

DOSAR NR. 82/2010.

DECIZIA NR. 76/24.12.2010

privind soluționarea contestației formulate de **S.C. XXX S.R.L.** , cu sediul în localitatea Bistrița , Str. Remus Cristian Bucur , nr. 24 , înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 23978/03.11.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Bistrița prin adresa nr. 13338/01/01.11.2010 , înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 23978/03.11.2010 (fila nr. 15) , asupra contestației depusă de **S.C. XXX S.R.L.** Bistrița.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor dispuse de organele fiscale ale Administrației finanțelor publice a municipiului Bistrița prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.13269/11.10.2010 (fila 6), act prin care s-au stabilit în sarcina petentei accesorii de plată în sumă totală de ... **lei** calculate pentru plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor sociale și a altor venituri ale bugetului general consolidat.

În raport cu datele din dosar constatăm că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 207 și 209 alin. (1) lit. a). din Codul de procedură fiscală ® și, pe cale de consecință, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, prin Biroul de Soluționare a Contestațiilor, este investită să soluționeze contestația.

Prin adresa nr. 23978 din 29.11.2010 (fila 27), s-a solicitat petentei prezentarea de documente care să probeze modul în care au fost respectate obligațiile de plată stabilite prin Decizia de amânare la plată nr.12209/10.02.2010. Contestatara a dat curs celor solicitate, prin adresa înregistrată la Registratura generală a Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Bistrița-Năsăud sub nr. 27163/06.12.2010 (filele nr. 28-31).

În cauză a fost întocmit referatul de verificare al contestației.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se rețin următoarele:

I. Prin Decizia nr. 13269 din 11.10.2010 emisă de Administrația finanțelor publice a municipiului Bistrița în temeiul art. 119 din Codul de procedură fiscală au fost calculate și impuse la plată accesorii în suma totală de ... lei, din care ... lei reprezintă dobânzi și ... lei penalități de întârziere datorate pentru plata cu întârziere a unor impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat astfel cum au fost stabilite de societate prin declarațiile fiscale. Accesoriile calculate prin decizie, sunt aferente următoarelor categorii de venituri bugetare:

- ... lei pentru impozit pe veniturile din salarii, din care: ... lei-dobânzi și ... lei - penalități de întârziere;
- ... lei pentru impozit pe profit, din care: ... lei - dobânzi și ... lei - penalități de întârziere;
- ... lei pentru taxa pe valoarea adăugată, din care: ... lei - dobânzi și ... lei - penalități de întârziere;
- ... lei pentru contribuția de asigurări sociale datorată de angajator, din care: ... lei - dobânzi și ... lei - penalități de întârziere;
- ... lei pentru contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurat, din care: ... lei - dobânzi și ... lei - penalități de întârziere;
- ... lei pentru contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale, din care: ... lei - dobânzi și ... lei - penalități de întârziere;
- ... lei pentru contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, din care: ... lei - dobânzi și ... lei - penalități de întârziere;
- ... lei pentru contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, din care: ... lei - dobânzi și ... lei - penalități de întârziere;
- ... lei pentru contribuția angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale, din care: ... lei - dobânzi și ... lei - penalități de întârziere;
- ... lei pentru contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, din care: ... lei - dobânzi și ... lei - penalități de întârziere;
- ... lei pentru contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați, din care: ... lei - dobânzi și ... lei - penalități de întârziere;
- ... lei pentru contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice, din care: ... lei - dobânzi și ... lei - penalități de întârziere;
- ... lei pentru redevențe miniere, din care: ... lei - dobânzi și ... lei - penalități de întârziere;

Potrivit Referatului cu propuneri de soluționare a contestației întocmit de organul emitent al deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii se precizează faptul că prin Decizia nr. 12209/01/10.02.2010 au fost amânate la plată obligații fiscale restante în sumă totală de ... lei pe o perioadă de 6 luni, respectiv până la data de 09.08.2010, perioadă pentru care societatea urma să achite o dobândă în valoare de ... lei. Având în vedere că suma amânată la plată nu a fost achitată în totalitate la data de 09.08.2010, sunt aplicabile prevederile art. 7 alin. (3) din O.U.G. nr. 92/2009, potrivit cărora contribuabilul va datora „majorări de întârziere conform prevederilor

Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pe întreaga perioadă de amânare.”

Urmare acestor constatări, organul fiscal a generat și emis în data de 11.10.2010 Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. 13269/11.10.2010 în sumă de ... lei (din care ... lei –dobânzi și majorări de întârziere și ... lei – penalități de întârziere), calculate pe perioada 09.02.2010-30.09.2010, obligație pentru care organul emitent își menține punctul de vedere asupra corectitudinii impunerii.

II. Împotriva deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. 13269/11.10.2010 petenta a formulat și depus contestația înregistrată la registratura Administrației finanțelor publice a municipiului Bistrița cu nr. 28388 din 26.10.2010 (filele 7-8). Dosarul contestației întocmit de organul emitent al deciziei atacate a fost transmis și înregistrat la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud cu nr. 23978 din 03.11.2010.

În cuprinsul cererii introductive și a celei completatoare (filele 7-8 și 31) petenta solicită anularea deciziei de calcul accesorii nr. 13269/11.10.2010, mai precis a penalităților de întârziere în cuantum de ... lei, invocând următoarele argumente:

La data de 10.02.2010 societatea a obținut amânarea la plată a obligațiilor restante conform Deciziei nr. 12209/10.02.2010 iar după împlinirea termenului de plată au fost achitate integral sumele cuprinse în această decizie. Ulterior efectuării acestor plăți, s-a primit de la A.F.P. Bistrița Decizia de calcul majorări prin care sunt stabilite în sarcina societății obligații de plată în cuantum de ... lei din care penalități de întârziere în sumă de ... lei. Or, susține contestatoarea, conform prevederilor legale în materie, respectiv Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr.2321/2009 pentru aprobarea Normelor metodologice privind procedura de acordare a amânării la plată a obligațiilor fiscale neachitate la termen, administrate de Agenția Națională de Administrare Fiscală, *pe perioada de valabilitate a amânării la plată a obligațiilor fiscale neachitate la termen, pentru sumele amânate la plată, prin excepție de la prevederile art.120 alin.(7) și ale art.123 din Codul de procedură fiscală*, se datorează numai dobânzi prin aplicarea cotei de 0,05% pentru fiecare zi a perioadei de amânare la plată, începând cu data emiterii deciziei și nicidecum nu se calculează penalități de întârziere. În același sens sunt și reglementările prevăzute de art.123 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală potrivit căruia pe perioada înlesnirilor la plată se datorează numai dobânzi.

Astfel motivată contestația, petenta solicită să se constate nelegalitatea deciziei de calcul accesorii emisă de Administrația finanțelor publice a municipiului Bistrița referitoare la penalități și în consecință anularea ei.

III. Examinând cauza în raport cu documentele existente la dosar, a susținerilor părților și a normelor legale incidente speței, se rețin următoarele:

Prin Decizia nr.12209/01/10.02.2010 a Administrației finanțelor publice Bistrița (fila 23-25), societății comerciale XXX PRODCOM SRL Bistrița, i-a fost acordată amânarea la plată pentru o perioadă de 6 luni, respectiv până la data de

09.08.2010, a obligațiilor fiscale datorate la data de 31.01.2010, în sumă totală de ... lei, din care ... lei reprezintă debite principale și ... lei accesorii, sumă defalcată pe categorii de obligații bugetare astfel cum sunt ele enumerate la punctul 1 din decizia de amânare la plată.

La punctul 2 alin. (1) din decizia de acordare a amânării la plată (filele nr. 24-25) este precizat și cuantumul dobânzii datorate pe perioada amânării la plată, calculat în condițiile art.7 alin.(2) din Ordonanța de urgență a guvernului nr.92/2009 cu modificările și completările ulterioare, în sumă de ... lei, urmând ca decizia referitoare la aceste dobânzi să fie emisă la data stingerii debitelor amânate la plată, dacă acestea au fost stinse anticipat, sau în ziua imediat următoare expirării termenului de amânare la plată, dacă obligațiile amânate au fost achitate în termenul acordat prin decizia de acordare a înlesnirilor.

În cuprinsul deciziei sunt menționate de asemenea, condițiile care trebuie respectate pentru menținerea valabilității amânării la plată, precum și consecințele nerespectării acesteia.

Un exemplar al deciziei de acordare a amânării la plată a fost comunicat societății sub semnătură de primire, la data de 12.02.2010.

Din documentele anexate la dosar (filele nr.9-33) reiese că la data expirării termenului până la care a fost acordată amânarea la plată, respectiv 09.08.2010, societatea nu a achitat în totalitate suma amânată la plată. Această constatare rezultă atât din Fișa sintetică de evidență pe plătitor evaluată la data de 09/08/2010 care ne-a fost transmisă în format electronic (exemplificativ fiind listate extrase din aceasta, conform filelor 17-21 din dosar) cât și din ordinele de plată transmise de contestatară (filele 28-30). Urmare a acestei constatări, Administrația Finanțelor publice a municipiului Bistrița generează informatic calculul accesoriilor de plată și emite în temeiul art. 88 lit. c). și a art. 119 din Codul de procedură fiscală, Decizia nr. 13269/11.10.2010, decizie contestată de petentă în ceea ce privește impunerea la plată a penalităților de întârziere.

Conform evidențelor organului de administrare fiscală, precum și a documentelor de la dosar rezultă indubitabil că societatea nu a achitat în totalitate la termenul limită (6 luni - prevăzut la art. 1 alin. 3 din O.U.G. nr. 92/2009) stabilit prin decizia nr. 12209/01/10.02.2010 (09.08.2010) obligațiile amânate la plată. Este adevărat că din totalul obligației amânate la plată de 243.291 lei contestatară a achitat suma de 111.500 lei la data de 05.08.2010 (fila 30), diferențele fiind plătite parțial la data de 30.09.2010 așa cum rezultă din ordinele de plată anexate la filele 28-29.

În raport cu starea de fapt descrisă mai sus urmează să se analizeze dacă accesoriile impuse prin Decizia nr. 13629/11.10.2010 de natura penalităților de întârziere sunt legal datorate, în condițiile în care termenul de amânare la plată nu a fost respectat de contestatară, în sensul că obligațiile pentru care s-a acordat această înlesnire (... lei) nu au fost achitate integral până la data împlinirii termenului de amânare (09.08.2010), termen limită aprobat prin Decizia nr. 12209/01/10.12.2010 (filele nr. 23-25).

În drept sunt aplicabile prevederile art. 1, 5 și 7 din O.U.G. nr. 92/2009 pentru amânarea la plată a obligațiilor fiscale neachitate la termen ca urmare a efectelor crizei economico-financiare, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr.

363/2009, coroborate cu Art. II alin. (2) – (4) din O.U.G. nr. 39/21.04.2010 pentru modificarea și completarea O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, norme legale care dispun:

ART. 1

(1) Pentru obligațiile fiscale administrate de Agenția Națională de Administrare Fiscală se acordă înlesniri sub forma amânării la plată, în condițiile prezentei ordonanțe de urgență.

(2) Amânarea la plată se poate solicita de contribuabili, prin cerere, pentru obligațiile fiscale datorate și neachitate în ultima zi a lunii anterioare depunerii cererii.

(3) În cerere contribuabilii vor indica perioada pentru care se solicită amânarea la plată, care nu poate fi mai mare de 6 luni. Amânarea la plată nu poate depăși data de 20 decembrie a anului fiscal în care se acordă.

ART. 5

(1) Amânările la plată își pierd valabilitatea:

a) în cazul în care contribuabilii nu își achită, în cel mult 30 de zile de la scadență, obligațiile fiscale cu termene de plată începând cu data emiterii deciziei de amânare la plată. În cazul în care termenul de 30 de zile se împlinește după data de 20 decembrie, obligațiile fiscale se plătesc până la această dată;

b) în cazul în care nu sunt îndeplinite obligațiile prevăzute la art. 4.

(2) Pierderea valabilității amânării la plată se constată de organul fiscal competent, prin decizie.

(3) Pierderea valabilității amânării la plată atrage anularea acesteia, precum și începerea sau continuarea, după caz, a executării silite.

ART. 7

(1) Dispozițiile prezentei ordonanțe de urgență se completează în mod corespunzător cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

(2) **Prin excepție** de la dispozițiile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pe perioada de valabilitate a amânării la plată contribuabilii datorează dobânzi. Nivelul dobânzii este de 0,05% pentru fiecare zi a perioadei de amânare la plată, începând cu data emiterii deciziei și până la:

a) data la care se împlinește termenul de amânare; sau, după caz

b) data la care încetează valabilitatea înlesnirii conform art. 5.

(3) **În situația în care la împlinirea termenului stabilit pentru plata obligațiilor fiscale amânate contribuabilul nu își achită aceste obligații, va datora majorări de întârziere conform prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pe întreaga perioadă de amânare.**

Menționăm că aceste dispoziții sunt preluate, cu unele detalieri, și în Normele metodologice privind procedura de acordare a amânării la plată aprobate prin OMFP nr. 2321/2009 cu modificările și completările aduse de O.M.F.P. nr. 99/2009, norme emise în baza art. 8 din O.U.G. nr. 92/2009.

(11¹) Pe perioada de valabilitate a amânării la plată a obligațiilor fiscale neachitate la termen, pentru sumele amânate la plată, **prin excepție** de la prevederile

art. 120 alin. (7) și ale art. 123 din Codul de procedură fiscală, se datorează dobânzi.

(11²) Dobânda se calculează prin aplicarea cotei de 0,05% pentru fiecare zi a perioadei de amânare la plată, începând cu data emiterii deciziei și, după caz, până la:

a) data la care se împlinește termenul de amânare la plată;

b) data stingerii obligațiilor fiscale amânate la plată dacă acestea au fost stinse anticipat.

(11³) În situația în care la împlinirea termenului stabilit pentru plata obligațiilor fiscale amânate la plată contribuabilul nu își achită aceste obligații, va datora pentru întreaga perioadă de amânare la plată majorări de întârziere, conform prevederilor Codului de procedură fiscală, și nu dobânda prevăzută la alin. (11¹).

ART. II (O.U.G. nr. 39/2010)

(2) Pentru creanțele fiscale care au scadența anterior intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență, începând cu data intrării în vigoare a acesteia se datorează dobânzi și penalități de întârziere. În acest caz, termenele în funcție de care se stabilește nivelul penalității de întârziere prevăzute la art. 120¹ încep să curgă de la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență.

(3) În toate actele normative în care se face trimitere/referire la prevederile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, iar sumele respective constituie venit al bugetului de stat, pentru neachitarea la termenul de scadență a obligațiilor de plată se datorează dobânzi și/sau penalități de întârziere.

(4) Cu excepția cazului prevăzut la art. 124¹ din Codul de procedură fiscală, în toate actele normative în care se face trimitere/referire la noțiunea de majorări de întârziere în sensul Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, această noțiune se înlocuiește cu noțiunile de dobânzi și/sau penalități de întârziere.

Reglementările legale antecitate vizând înlesnirile (amânarea) la plată a obligațiilor neachitate la termen (O.U.G. nr. 92/2009) au avut ca scop sprijinirea operatorilor economici prin asigurarea unui nivel de lichiditate necesară activității curente. În acest context, prin art. 1 al ordonanței de urgență nr. 92/2009 modificată și completată prin Legea nr. 363/2009 s-a acordat posibilitatea solicitării de către agenții economici a amânării plății obligațiilor fiscale datorate și neachitate în ultima zi a lunii anterioare depunerii cererii.

Având în vedere că documentația depusă de S.C. XXX PRODCOM S.R.L. Bistrița a îndeplinit cerințele cumulative prevăzute la art. 2 din O.U.G. nr. 92/2009 s-a acordat amânarea la plată solicitată pentru suma de 243.291 lei până la data de 09.08.2010 inclusiv, termen limită în care contribuabilul, neintrând sub incidența art. 5 din ordonanță (pierderea valabilității amânării) era obligat să-și achite integral datoriile față de bugetul de stat amânate la plată. Neachitarea sumei amânate la plată în termenul prevăzut în decizia emisă în acest sens de organele fiscale conduce la repunerea de drept a contribuabilului în starea anterioară acordării înlesnirii aprobate, cu toate consecințele ce decurg din aceasta.

În ordinea de idei arătată sunt edificatoare prevederile art. 7 alin. (3) din O.U.G. nr. 92/2009 coroborat cu art. 7 din Normele metodologice aprobate prin Ordinul 2321/2009 , norme legale potrivit cărora , în ipoteza în care , la împlinirea termenului stabilit pentru plata obligațiilor fiscale amânate la plată nu își achită aceste obligații va datora “majorări de întârziere” pe întreaga perioadă de amânare. Cu alte cuvinte , în locul dobânzilor antecalulate prin decizie de amânare (dobânzi legal datorate dacă plata obligațiilor bugetare pentru care s-a obținut înlesnirea era făcută în termenul limită aprobat 6 luni – împlinit la 09.08.2010) , contribuabilul este obligat să suporte accesoriile stabilite de organul fiscal prin decizia contestată.

În acest sens , în mod corect organul fiscal a avut în vedere prevederile Codului de procedură fiscală astfel cum a fost modificat prin O.U.G. nr. 39/2010 (M.O. 278/28.04.2010) act normativ care , începând cu data de 01.07.2010 înlocuiește noțiunea de majorări de întârziere cu cea de dobândă (a se vedea art. II alin. 4 din O.U.G. nr. 39/2010 și art. 120 Cod procedură fiscală modificat) pe de o parte , iar pe de altă parte , instituie sancțiuni pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale , respectiv penalitățile de întârziere introduse în Codul de procedură fiscală prin art. 120¹.

Referindu-ne la aceste sancțiuni (penalitățile de întârziere) precizăm că potrivit art. II alin. (2) din O.U.G. nr. 39/2010 de modificare și completare a Codului de procedură fiscală , ele se aplică și creanțelor fiscale care au scadența anterioară datei de 01.07.2010 (data intrării în vigoare a O.U.G. nr. 39/2010) cu precizarea că termenele prevăzute la art. 120¹ alin. (2) lit. a). – c). din Codul de procedură fiscală , în raport de care se stabilește nivelul acestor penalități , încep să curgă de la data intrării în vigoare a Ordonanței de urgență nr. 39/2010 (01.07.2010).

Având în vedere că în speță creanțele principale pentru care , în condițiile legii s-a pierdut amânarea la plată , au scadența anterioară datei de 01.07.2010 este evident că pentru asemenea obligații contestatara datorează , pe lângă dobânzile legale , și penalități de întârziere.

Pe cale de consecință cererea petentei vizând accesoriile constând în penalități de întârziere urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Susținerea petentei că dispozițiile art.7, alin. (3) din O.U.G. nr. 92/2009 sunt aplicabile doar în situația neachitării **integrale** a debitului amânat , nu și în cazul în care acesta a fost achitat parțial , nu poate fi reținută, textele legale citate neprevăzând un asemenea tratament. Or , acolo unde legea nu distinge nici interpretul nu poate să o facă (UBI LEX DISTINGUIT , NEC NOS DISTINGUIRE DEBEMUS).

Din perspectiva celor prezentate mai sus apreciem că organul fiscal a aplicat corect cotele de dobânzi și penalități de întârziere datorate pentru plata cu întârziere a obligațiilor fiscale, așa cum sunt ele reglementate de Codul de procedură fiscală, prin art. 120 și art. 120¹, în condițiile în care societatea nu a respectat termenul de plată stabilit prin decizia de amânare.

Pentru considerentele arătate mai sus, în temeiul art. 216 alin. (1) din Codul de procedură fiscală ® , se

DECIDE :

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de petentă, pentru suma totală de **... lei** reprezentând penalități de întârziere, în componența de mai jos:

- ... lei aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- ... lei aferente impozitului pe profit;
- ... lei aferente T.V.A.;
- ... lei aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- ... lei aferente contribuțiilor individuale de asigurări sociale reținute de la asigurați;
- ... lei aferente contribuțiilor de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale;
- ... lei aferente contribuțiilor de asigurări pentru șomaj datorate de angajator;
- ... lei aferente contribuțiilor de asigurări pentru șomaj reținute de la asigurați;
- ... lei aferente contribuțiilor angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale;
- ... lei aferente contribuțiilor pentru asigurări de sănătate datorate de angajator;
- ... lei aferente contribuțiilor pentru asigurări de sănătate reținute de la asigurați;
- ... lei aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- ... lei aferente redevențelor miniere,

și, pe cale de consecință, menținerea corespunzătoare a măsurilor dispuse prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. 13269/11.10.2010 pentru această sumă.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul județean Bistrița-Năsăud - Secția comercială de contencios administrativ și fiscal.

p. DIRECTOR EXECUTIV ,

ȘEF BIROU ,