



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

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



Str. Apolodor nr. 17
Sector 5, București
Tel : + 021 3199754
Fax : + 021 3368548
e-mail :Contestații.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 214 / .X.07.2013

privind soluționarea contestației depuse de

S.C. .X. S.A. .X.,

înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul
Agenției Naționale de Administrație Fiscală sub nr. **907098/28.06.2013**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrație Fiscală a fost sesizată de Direcția generală .X. prin adresa nr. .X./2013, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. .X./28.06.2013, asupra contestației formulate de **S.C. .X. S.A.** cu sediul în .X., str. .X., nr. .X., jud. .X., J.X./ .X./ .X., CUI RO .X..

Contestația este formulată împotriva sumei totale de .X. lei stabilită prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .X./2013 emisă de Direcția generală .X., reprezentând:

- dobânzi de întârziere în sumă de .X. lei aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- dobânzi de întârziere în sumă de .X. lei aferente impozitului pe profit;
- penalități de întârziere în sumă de .X. lei 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./2013 a fost comunicată societății în data de .X.2013 conform ștampilei registraturii acestei societăți aplicată pe titlul de creanță contestat, iar contestația a fost înregistrată la Direcția generală .X. în data de .X.2013 sub nr. .X., conform ștampilei registraturii acestei instituții aplicată pe contestația aflată în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și 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 depunerii contestației societatea regăsindu-se în anexa nr. 1 la poziția nr. X din OPANAF nr. 1823/2012 pentru modificarea OPANAF nr. 2730/2010 privind organizarea activității .X., Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de S.C. .X. S.A.

I. În susținerea cauzei, contestatara aduce următoarele argumente:

1) Referitor la calculul accesoriilor aferente impozitului pe veniturile salariale în sumă de .X. lei, S.C. .X. S.A. arată că a declarat conform Declarației .X. nr. .X. /2013 impozit pe veniturile din salarii pentru luna decembrie 2012, în valoare de .X. lei, scadent în data de 25.01.2013, pe care l-a achitat integral prin virament bancar conform OP nr. .X. din data de .X.2013.

Petenta consideră că nu datorează accesoriile aferente impozitului pe veniturile salariale în sumă de .X. lei, invocând în susținerea cauzei prevederile art. 114 alin. (3) și art. 121 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare precum și documentele privind dovada plății în termen (copii după ordin de plată, extras de cont), deoarece plata s-a efectuat în termen, respectiv în data de .X.2013 (vineri) iar suma datorată a fost încasată la bugetul de stat în interiorul celor 3 zile lucrătoare prevăzute de dispozițiile invocate, respectiv în data de 28.01.2013.

2) Referitor la suma totală de .X. lei, S.C. .X. S.A. arată că s-au stabilit în sarcina sa:

- dobânzi de întârziere în sumă de .X. lei, calculate pentru perioada 25.07.2012-25.03.2013, aferente impozitului pe profit declarat pentru trimestrul II 2012 în sumă de .X. lei.

- penalități de întârziere în sumă de .X. lei calculate prin aplicarea cotei de 15% asupra sumei de .X. lei reprezentând impozit pe profit.

Astfel, pentru anul 2011 petenta arată că a depus în conformitate cu prevederile art. 35 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal Declarația anuală 101 privind impozitul pe profit nr. .X./2012, prin care datora un impozit pe profit în sumă de .X. lei iar plățile efectuate prin virament bancar au fost în sumă de .X. lei rezultând o diferență de impozit pe profit achitată în plus în sumă de .X. lei.

Societatea precizează că, pentru suma achitată în plus menționată mai sus nu a solicitat restituirea sau compensarea acesteia rămânând a se stinge cu următoarele obligații de plată din contul impozitului pe profit.

Astfel, pentru trimestrul I al anului 2012, petenta afirmă că a depus Declarația .X. nr. .X./2012 prin care a declarat impozit pe profit în sumă de .X. lei pe care nu l-a achitat întrucât în soldul contului impozit pe profit exista suma de .X. lei achitată în plus.

Contestatară arată că, în urma stingerii impozitului pe profit datorat pentru trimestrul I 2012 din suma achitată în plus în contul impozitului pe profit aferent anului 2011 a rămas achitată în plus suma de .X. lei.

Pentru trimestrul II al anului 2012, petenta arată că a depus Declarația .X. nr. .X./2012 prin care a declarat impozit pe profit în sumă de .X. lei achitat integral prin virament bancar cu OP nr. .X./2012.

Contestatară arată că în contabilitate s-a constituit și înregistrat impozit pe profit aferent trimestrului II 2012 în sumă de .X. lei.

Sesizând neconcordanța, petenta precizează că a corectat suma declarată pentru trimestrul II 2012, majorând cu diferența de .X. lei (.X.- .X.) suma declarată inițial prin depunerea Declarației rectificative .X. nr. .X. din data de .X./2013.

În concluzie, S.C. .X. S.A. susține că nu datorează accesorii pentru impozitul pe profit datorat pentru trimestrul II 2012 deoarece avea achitat în plus impozit pe profit la data de 30.06.2012 în sumă de .X. lei care corespunde cu suma datorată în urma rectificării pentru trimestrul II 2012 așa cum rezultă din declarațiile înregistrate la organul fiscal și plățile efectuate, aflate în copie la dosarul cauzei.

Pe baza argumentelor prezentate S.C. .X. S.A. solicită anularea accesoriilor menționate la pct. 1) și 2) deoarece nu sunt datorate de către aceasta.

II. Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .X./2013, emisă de Direcția generală .X., s-au stabilit în sarcina societății dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de .X. lei, pentru perioada 25.01.2013 – 25.03.2013, reprezentând:

- dobânzi de întârziere în sumă de .X. lei aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- dobânzi de întârziere în sumă de .X. lei aferente impozitului pe profit;
- penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente impozitului pe profit.

Documentele prin care au fost individualizate obligațiile principale sunt Declarația .X.nr. .X./2013 și Decizia nr. .X./2013.

Accesoriile în sumă totală de .X. lei au fost calculate în temeiul art. 88 lit. c) și art. 119 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru plata cu întârziere a impozitului pe venituri din salarii cu scadența în data de 25.01.2013 și a impozitului pe profit cu scadența în data de 25.07.2012.

III. Luând în considerare susținerile contestatarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor de control fiscal și actele normative invocate de contestatară și de organele de control fiscal, se rețin următoarele:

1) Referitor la suma de .X. lei reprezentând dobânzi de întârziere aferente impozitului pe venituri din salarii, cauza supusa solutionarii este daca S.C. .X. S.A. datoreaza accesorii aferente impozitului pe venituri din salarii scadent la 25.01.2013, în condițiile în care debitul declarat a fost achitat la scadență, așa cum rezultă din documentele aflate la dosar.

În fapt, Direcția generală .X. a emis pentru S.C. .X. S.A. Decizia referitoare la obligațiile de plata accesorii nr. .X./2013 prin care a calculat în sarcina contestatarei obligatii fiscale reprezentând dobânzi de întârziere în sumă de .X. lei aferente impozitului pe veniturile din salarii în sumă de .X. lei.

Documentul prin care s-a individualizat suma de plată asupra careia au fost calculate accesoriile contestate este reprezentat de Declarația 112 nr. .X.din data de .X./2013 aferentă obligațiilor fiscale din luna .X. 2012.

Baza de calcul a accesoriilor contestate o constituie suma de .X. lei, iar termenul de scadență pentru acest debit reprezentând impozit pe veniturile din salarii este .X./2013.

Societatea contestatară a achitat debitul aferent lunii .X. 2012 cu OP nr. .X. din data de .X./2013 în sumă de .X. lei.

În drept, prevederile art. 114 alin. (3) lit.c) și art. 121 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

"ART. 114

Dispoziții privind efectuarea plății

(3) În cazul stingerii prin plată a obligațiilor fiscale, momentul plății este:

c) în cazul plăților efectuate prin decontare bancară, data la care băncile debitează contul plătitorului pe baza instrumentelor de decontare specifice, astfel cum această informație este transmisă prin mesajul electronic de plată de către instituția bancară inițiatore, potrivit reglementărilor specifice în vigoare, cu excepția situației prevăzute la art. 121, data putând fi dovedită prin extrasul de cont al contribuabilului;

ART. 121

Dobânzi și penalități de întârziere în cazul plăților efectuate prin decontare bancară

(1) Nedecontarea de către unitățile bancare a sumelor convenite bugetului general consolidat în termen de 3 zile lucrătoare de la data debitării contului plătitorului nu îl exonerează pe plătitor de obligația de plată a sumelor respective și atrage pentru acesta dobânzi și penalități de întârziere la nivelul celor prevăzute la art. 120 și 120¹, după termenul de 3 zile.”

Se reține că societatea contestatară a achitat suma de .X. lei reprezentând impozit pe veniturile din salarii, cu scadența în data de .X./2013 prin ordinul de plata nr. .X. din data de .X./2013 în sumă de .X. lei conform extrasului de cont nr. .X./2013 emis de Banca .X. S.A.-sucursala .X., anexat în copie la dosarul cauzei.

Conform precizărilor organului fiscal din adresa nr. .X./2013 distribuția sumelor achitate în contul unic s-a efectuat în data de .X./2013 (în ziua următoare lucrătoare, efectuării plății), stingerea debitului fiind efectuată eronat în evidența pe plătitor.

Se retine că societatea nu poate fi sancționată prin aplicarea de dobânzi întrucât acestea se calculează numai asupra debitelor datorate și neachitate în termen așa cum s-a reținut anterior.

Având în vedere că societatea nu poate fi ținută răspunzătoare de modul de stingere conform fișei sintetice pe plătitor a sumelor plătite, se reține că dobânzile calculate în condițiile în care obligația principală a fost stinsă prin achitarea debitului în termenul legal și în cuantumul prevăzut de lege, **nu pot fi pretinse contestatarei.**

Conform precizărilor organului fiscal din adresa nr. .X./2013, obligația de plată reprezentând impozit pe venituri din salarii, în sumă de .X. lei, cu scadența .X.2013, a fost achitată cu OP nr. .X. din data de .X.2013, în contul unic al bugetului de stat constatându-se astfel faptul că societatea nu datorează accesoriile în sumă de .X. lei.

Astfel, nu va fi reținută în sarcina S.C. .X. S.A. suma de .X. lei reprezentând dobânzi de întârziere aferente impozitului pe venituri din salarii, întrucât debitul care a generat calculul de accesorii respectiv, **impozitul pe veniturile din salarii a fost virat în termen, astfel încât potrivit principiului de drept "ad impossibilia nulla est obligatio"** - "pentru imposibil nu există nici o obligație", nu se pot calcula dobânzi de întârziere pentru un debit care nu există, fapt pentru care urmează să se admită contestația formulată de S.C. .X. S.A. și să se anuleze în mod corespunzător Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .X./2013 emisă de Direcția generală .X., pentru suma de .X. lei reprezentând dobânzi de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii.

2) Referitor la suma de .X. lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit declarat de societate prin Declarația rectificativă .X. nr. .X./2013, cauza supusă soluționării este dacă S.C. .X. S.A. datorează accesorii, în condițiile în care contribuabilul avea virat în contul unic destinat impozitelor datorate bugetului de stat, o sumă de bani care acoperea integral contravaloarea obligației fiscale rectificate.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .X./2013 s-au calculat în sarcina petentei accesorii în sumă de .X. lei, calculate pentru perioada 25.07.2012-25.03.2013, reprezentând dobânzi în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente debitului de plată în sumă de .X. lei reprezentând diferență impozit pe profit cu scadența 25.07.2012, stabilită prin Declarația rectificativă .X., emisă de petentă și înregistrată sub nr. .X. din data de .X./2013.

Se reține că pentru anul 2011 contestatara a depus Declarația anuală 101 privind impozitul pe profit nr. .X./2012, prin care impozitul pe profit datorat este în sumă de .X. lei iar plățile efectuate prin virament bancar au fost în sumă de .X. lei rezultând o diferență de impozit pe profit achitată în plus în sumă de .X. lei pentru care nu s-a solicitat restituirea sau compensarea acesteia urmând a se stinge cu viitoarele obligații de plată din contul impozitului pe profit.

Astfel, pentru trimestrul I al anului 2012 se reține că petenta a depus Declarația .X. nr. .X./2012 prin care a declarat impozit pe profit în sumă de .X. lei, stinsă din suma achitată în plus în contul impozitului pe profit aferent anului 2011, rămânând achitată în plus suma de .X. lei.

Pentru trimestrul II al anului 2012, petenta a depus Declarația .X. nr. .X./2012 prin care a declarat impozit pe profit în sumă de .X. lei achitat integral prin virament bancar cu OP nr. .X./2012.

Se reține că petenta a constituit și înregistrat în contabilitate impozit pe profit aferent trimestrului II 2012 în sumă de .X. lei.

Prin Declarația rectificativă .X. nr. .X./2013, societatea a corectat suma declarată pentru trimestrul II 2012, majorând impozitul pe profit cu suma de .X. lei (.X.- .X.).

În drept, art. 84 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

“ART. 84

Corectarea declarațiilor fiscale [...]

(2) Declarațiile fiscale pot fi corectate ori de câte ori contribuabilul constată erori în declarația inițială, prin depunerea unei declarații rectificative.”

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

“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.

ART. 120

Dobânzi

(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.[...]

(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.”

În consecință, accesoriile se calculează pentru sume datorate și neplătite în termenul legal la Bugetul general consolidat al statului.

De asemenea Decizia Comisiei de Proceduri Fiscale nr. .X. din .X. 2008, publicată în Monitorul Oficial nr. .X. din .X. 2008 privind aplicarea art. 12, art. 111, art. 114, art. 119 și art. 120 din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“În aplicarea art. 12, art. 111, art. 114, art. 119 și art. 120 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 513 din 31 iulie 2007:

În situația în care contribuabilul, cu bună-credință, efectuează o plată mai mare decât cuantumul creanței fiscale înscrise eronat într-o declarație fiscală care a fost corectată ulterior de către contribuabil sau au fost stabilite de către organul fiscal diferențe datorate în plus față de creanța fiscală inițială, în condițiile legii, data stingerii, în limita sumei plătite suplimentar, este data plății astfel cum aceasta este definită de lege, dacă suma plătită suplimentar nu a fost stinsă până la data corectării de către contribuabil sau până la data stabilirii de către organul fiscal a diferenței datorate în plus.”

Având în vedere că prin depunerea Declarației rectificative .X. nr. .X./2013 societatea a înregistrat obligații de plată reprezentând impozit pe profit aferent trimestrului II 2012, scadent la .X./2012, în sumă de .X. lei, iar la data scadenței societatea avea plătită în plus, în contul impozitului pe profit suma de .X. lei, sumă ce stinge integral obligația de plată reprezentând impozit pe profit, în sarcina societății nu se pot calcula dobânzi pentru un debit care nu există.

Conform precizărilor organului fiscal din adresa nr. .X./2013, în urma depunerii de către contribuabil a Declarației rectificative, a fost refăcută stingerea obligațiilor fiscale constatându-se că aceasta nu mai datorează obligațiile de plată accesorii, în sumă de .X. lei calculate la impozitul pe profit cu scadența .X./2012.

Având în vedere cele reținute precum și prevederile legale invocate, urmează să se admită contestația formulată de S.C. .X. S.A. și să se anuleze în mod corespunzător Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .X./2013 emisă de Direcția generală .X., pentru suma de .X. lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei, stabilit prin Declarația rectificativă .X. nr. .X./2013, emisă de contribuabil în data de .X./2013.

În concluzie, având în vedere soluțiile pronunțate la punctul 1) și 2), se va face aplicarea prevederilor art. 216 alin. (1) și (2) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căroră:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.

(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat.”, se va admite contestația formulată de S.C. .X. S.A. și se va anula Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .X./2013, emisă de Direcția generală .X., pentru suma totală de .X. lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii și a impozitului pe profit.

Pentru considerentele mai sus arătate, în temeiul prevederilor actelor normative invocate în prezenta decizie și în baza art. 216 alin. (1) și alin. (2) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

DECIDE

Admiterea contestației formulate de S.C. .X. S.A. și anularea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .X./2013 emisă de Direcția generală .X. pentru suma totală de .X. lei, reprezentând:

- dobânzi de întârziere în sumă de .X. lei aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- dobânzi de întârziere în sumă de .X. lei aferente impozitului pe profit;
- penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente impozitului pe profit.

DIRECTOR GENERAL,