



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

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



Agenția Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor nr.17, Sector 5, .X.,
CP 050741
Tel : +021 319 97 54
Fax : +021 336.85.48

DECIZIA NR. 14/ 2016

privind soluționarea contestației formulată de
SC .X. SRL

înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr.A-SLP 64/15.01.2016

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./13.01.2016, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.A-SLP 64/15.01.2016, cu privire la contestația formulată de **SC .X. SRL** cu domiciliul fiscal în .X., înregistrată la ORC sub .X. împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .X./31.08.2015.

SC .X. SRL contestă Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .X./31.08.2015 pentru suma de .X. lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit.

Conform prevederilor art.352 alin.(1) și (2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“(1) Dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare.

(2) Procedurile de administrare începute înainte de data intrării în vigoare a prezentului cod rămân supuse legii vechi”.

În raport de data comunicării Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .X./31.08.2015, respectiv **15.09.2015** potrivit confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei, contestația a fost depusă la organul fiscal emitent al actului atacat 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, fiind transmisă la data de **14.10.2015**, astfel cum rezultă din ștampila aplicată pe plicul poștal anexat în original la dosarul cauzei, fiind înregistrată sub nr..X./19.10.2015 potrivit ștampilei registraturii Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, aplicată pe contestația aflată în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.c) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, SC .X. SRL la data depunerii contestației figurând la poziția nr. .X. din Anexa nr.1 la OPANAF nr.3661/2014 pentru aprobarea listei marilor contribuabili pe anul 2015, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de SC .X. SRL.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./31.08.2015 emisă de organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor contribuabili, societatea susține următoarele:

Societatea învederează că are ca principal obiect de activitate fabricarea de echipamente electrice și electronice pentru autovehicule și pentru motoare de autovehicule (CAEN 2931).

În data de 27.04.2010, ca urmare a activității desfășurate în România, a depus Declarația 101 privind impozitul pe profit aferent anului 2009 prin care a declarat, din eroare, profit impozabil zero și impozit pe profit anual zero.

Ca urmare a constatării erorii din cuprinsul Declarației 101 din 2009, în data de 16.04.2015, societatea a depus Declarația rectificativă 101 privind impozitul pe profit aferent anului 2009 prin care a corectat sumele declarate inițial și a declarat un profit impozabil total în sumă de .X. lei și, în mod corespunzător, un impozit pe profit anual în sumă de .X. lei.

Urmare depunerii declarației rectificative, impozitul pe profit în valoare de .X. lei a fost considerat ca fiind scadent încă din data de 25.04.2010.

În data de 25.03.2014, contestatara susține că a depus pentru anul 2013, Declarația 101 pentru anul 2013 în care a declarat în mod eronat că înregistra o pierdere în valoare de - .X. lei.

Ulterior, în data de 06.05.2014, societatea a realizat eroarea de la momentul întocmirii Declarației 101 pentru anul 2013 și a depus o declarație rectificativă prin care a declarat în mod corect un profit impozabil în valoare de .X. lei dar,

totodată, dintr-o altă eroare materială, deși a calculat corect că ar înregistra un impozit pe profit aferent în valoare de .X. lei - ce trebuia achitat de societate (ca efect al declarării venitului impozabil) a declarat că această sumă este de recuperat, iar nu de plată.

Pentru rectificarea acestei din urmă erori de declarare, în data de 15.07.2015 societatea a depus Declarația rectificativă 101 prin care a corectat declarația inițială, arătând că suma de .X. lei reprezentând impozit pe profit, era în realitate de plată, iar nu de recuperat, cum declarase anterior.

Ca urmare a ultimei declarații rectificative depuse, impozitul pe profit în valoare de .X. lei a fost considerat ca fiind scadent încă din data de 25.03.2014.

În ceea ce privește anul 2009, ca urmare a depunerii Decontului de TVA aferent lunii martie 2010 societatea susține că înregistra un sold negativ de TVA de rambursat în valoare de .X. lei, sumă din care au fost stinse diferențele de obligații fiscale aferente lunilor noiembrie 2009-martie 2010 în valoare de .X. lei (*rezultate din compensările cu obligații fiscale reprezentând contribuții sociale curente și plățile efectuate*), astfel încât, la data de 25.04.2010, înregistra un sold negativ de TVA de rambursat în valoare de .X. lei, care depășea suma de .X. lei reprezentând impozitul pe profit aferent anului 2009.

În ceea ce privește anul 2013, contestatara arată că, astfel cum rezultă din deconturile de TVA, a înregistrat în luna martie suma de .X. lei reprezentând sold negativ de TVA cu opțiune de rambursare, ca urmare a depunerii deconturilor de TVA aferente lunilor ianuarie și februarie 2014.

Mai mult decât atât, societatea susține că pe tot cursul anului 2014 și anului 2015 s-a aflat într-o continuă poziție de rambursare a TVA, înregistrând un sold negativ la TVA de rambursat, astfel că, în data de 25.08.2015, ca urmare a stingerii tuturor obligațiilor fiscale curente și inclusiv a impozitului pe profit aferent anilor 2009 și 2013, înregistra sold negativ de TVA de rambursat.

Cu privire la decizia de calcul accesorii societatea arată următoarele:

1. Decizia de calcul accesorii, ca act administrativ-fiscal, trebuie să îndeplinească, în mod cumulativ, cerințele de formă menționate de art.43 din Codul de procedură fiscală, potrivit căruia, actul administrativ fiscal trebuie să includă, *inter alia*, motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii sale, ceea ce înseamnă ca actul administrativ fiscal trebuie să reflecte:

a) descrierea motivelor de fapt care îndreptățesc organul fiscal să stabilească în sarcina societății obligații suplimentare de plată și
b) dispozițiile legale în baza cărora aceste obligații suplimentare au fost calculate.

Astfel, societatea susține că încălcarea acestor cerințe imperative de formă se sancționează cu nulitatea actului administrativ fiscal, în condițiile

dispozițiilor procedural civile, care se aplică, în această materie, cu titlu de drept comun, în temeiul art.2 alin.3 din Codul de procedură fiscală, care stabilește că „unde prezentul cod nu dispune se aplică prevederile Codului de procedură civilă”.

Întrucât Codul de procedură fiscală nu prevede o sancțiune specifică pentru încălcarea de către organul fiscal a prevederilor art.43 alin.(2) literele e) și f) sunt, în mod direct și fără îndoială, aplicabile dispozițiile art.175 alin.(1) din Codul de procedură civilă.

În privința vătămării aduse societății prin actul administrativ fiscal ce nu cuprinde nicio mențiune cu privire la motivele de fapt și de drept ce au format convingerea organului de inspecție fiscală, contestatara susține că aceasta constă în imposibilitatea de a cunoaște motivele și împrejurările care au condus la calcularea de accesorii, în imposibilitatea formulării unei apărări corespunzătoare și se vede pusă în situația să bănuiască motivele ce stau la baza deciziei de calcul accesorii, formulând argumente pe cale de deducție în combatere și în imposibilitatea verificării de către organul de soluționare a contestației sau de către instanța de judecată a legalității și temeiniciei deciziei de calcul accesorii.

De asemenea, susține că organul fiscal a emis decizia de calcul accesorii fără a indica care sunt *motivele de fapt* care susțin stabilirea unor obligații suplimentare de plată în cuantum de .X. lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit și care a fost modalitatea efectivă de stabilire a sumelor menționate în anexa la actul de impunere, în condițiile în care la data scadenței impozitului pe profit, societatea a înregistrat TVA de rambursat mai mare decât obligația generată prin rectificativele depuse.

Practic, în cuprinsul deciziei de calcul accesorii, organul fiscal a omis în totalitate încadrarea faptei constatate care a generat necesitatea sancționării, arătând doar faptul că se calculează în sarcina societății suma de .X. lei, reprezentând accesorii la impozitul pe profit.

Așadar, este evidentă lipsa oricărei motivări a actului de impunere și, respectiv, vătămarea adusă societății, astfel încât solicită organului de soluționare să cenzureze modalitatea în care organul fiscal a decis să întocmească actul de impunere și, în temeiul art.175 alin.1 Cod procedură civilă, să dispună anularea deciziei de calcul accesorii.

2. Totodată, societatea susține că la data de 25.04.2010 și, respectiv în data de 25.03.2014, ca urmare a declarațiilor rectificative depuse și a Deconturilor de TVA aferente anilor 2009 și 2013, înregistra față de bugetul de stat un debit principal reprezentând impozit pe profit în valoare de .X. lei, pentru anul 2009 și de .X. lei pentru anul 2013, pe de o parte, cât și TVA de rambursat ca urmare a depunerii Deconturilor de TVA în valoare de .X. lei pentru anul

2009 și în suma de .X. lei pentru anul 2013, valoarea totală a TVA de rambursat fiind mai mare decât valoarea impozitului pe profit datorat, atât pentru anul 2009, cât și pentru anul 2013.

Contestatară invocă prevederile Cap. III pct. 3.1. din Ordinul nr.144/2012 care prevăd *“în situația depunerii de către contribuabili a unei declarații rectificative cu suplimentare de obligație fiscală, obligațiile fiscale accesorii se datorează și se calculează începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv, prin orice modalitate de stingere prevăzută de lege”*, ale art.111 alin.1) din Codul procedură fiscală și ale art.34 din Codul fiscal, susținând că scadența obligației fiscale principale reprezentând impozit pe profit, ca urmare a depunerii declarațiilor rectificative a fost în data de 25.04.2010 pentru impozitul aferent anului 2009, respectiv, 25.03.2014 pentru impozitul aferent anului 2013, iar obligațiile fiscale accesorii ar fi trebuit să curgă începând cu ziua următoare scadenței, deci începând cu data de 26.04.2010, respectiv, 26.03.2014, astfel cum a și calculat organul fiscal.

Cu toate acestea, contestatară susține că potrivit dispozițiilor legale invocate, obligațiile fiscale accesorii curg până la data stingerii obligației suplimentare de plată stabilită de contribuabil prin declarația rectificativă, prin orice modalitate de stingere prevăzută de lege.

Or, potrivit dispozițiilor art.116 alin.1 coroborat cu alin.4 din Codul procedură fiscală, care reglementează compensarea ca și modalitate de stingere a creanțelor solicită să se constate că, la data de 25.04.2010, respectiv la data de 25.03.2014, societatea și bugetul de stat dețineau creanțe fiscale reciproce certe, lichide și exigibile, astfel încât obligațiile fiscale în valoare de .X. lei, aferente anului 2009 și în valoare de .X. lei aferente anului 2013 au fost stinse de drept la această dată prin compensare cu creanțele fiscale ale societății în valoare de .X. lei, și în valoare de .X. lei, astfel încât în mod nelegal organele fiscale au procedat la calculul accesoriilor, după cum urmează:

Pentru anul 2009:

În privința obligației fiscale în valoare de .X. lei la data de 25.04.2010 aceasta a devenit certă, lichidă și exigibilă ca urmare a depunerii Declarației rectificative pe anul 2009.

În privința creanței fiscale în valoare de .X. lei la data de 25.04.2010, aceasta a devenit certă, lichidă și exigibilă prin raportare la art.116 alin.5 lit.b) din Codul procedură fiscală ca urmare a expirării termenului de depunere a Decontului de TVA aferent lunii martie 2010, prin care s-a solicitat rambursarea

TVA în valoare totală de .X. lei, sumă din care au fost scăzute anumite obligații fiscale curente datorate la data de 25.04.2010 (aferele lunilor noiembrie 2009-martie 2010) care nu au fost stinse de societate prin plată.

Pentru anul 2013

În privința obligației fiscale în valoare de .X. lei la data de 25.03.2014 aceasta a devenit certă, lichidă și exigibilă ca urmare a depunerii Declarației rectificative pe anul 2013.

În privința creanței fiscale în valoare de .X. lei la data de 25.03.2014, aceasta a devenit certă, lichidă și exigibilă prin raportare la art.116 alin.5 lit.b) din Codul procedură fiscală ca urmare a expirării termenului de depunere a decontului de TVA aferent lunii ianuarie 2014, respectiv 25.02.2014 și lunii februarie 2014, respectiv, 25.03.2014, prin care s-a solicitat rambursarea TVA.

Mai mult decât atât, potrivit dispozițiilor art.116 alin.4) lit.b) din Codul procedură fiscală, exigibilitatea sumelor reprezentând TVA de rambursat începe la termenul prevăzut de lege pentru depunerea decontului cu sumă negativă de TVA cu opțiune de rambursare, în limita sumei aprobate la rambursare, în cazul societății începând cu data de 25.04.2010, respectiv, 25.02.2014 și 25.03.2014.

Societatea susține că, deși a înregistrat constant sume negative de rambursat de la organul fiscal, nu a solicitat dobânzi de întârziere pentru aceste sume de TVA restituite/compensate cu întârziere de organele fiscale, deși ar fi fost îndreptățită la acordarea acestora.

Față de împrejurarea că cele două creanțe reciproce îndeplineau la data de 25.04.2010, respectiv 25.03.2014, toate condițiile prevăzute de lege pentru a opera compensarea de drept, contestatara solicită organului de soluționare să constate că organul fiscal trebuia să constate intervenirea compensării de drept cu privire la obligațiile fiscale împotriva societății chiar de la momentul scadenței acestora și să constate că nu datora accesorii aferente acestora și invocă în susținere dispozițiile Cap. III, pct.3.2. și 3.3 din Ordinul nr.144/2012, care prevăd „în vederea stabilirii obligațiilor fiscale accesorii datorate până la data stingerii, inclusiv, compartimentul cu atribuții de evidență pe plătitori procedează la reanalizarea, în sistem informatic, a stingerii obligațiilor fiscale, astfel cum au fost suplimentate.Diferențele de obligații fiscale accesorii stabilite în urma recalculării acestora se individualizează în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale accesorii stabilite în urma îndreptării erorilor cuprinse în declarațiile fiscale în cazul depunerii de către contribuabili a unei declarații rectificative”.

Astfel, societatea solicită organului de soluționare a contestației să constate că organul fiscal era obligat să analizeze situația financiară și să

constate existența sumelor de rambursat către aceasta, să constate incidența dispozițiilor legale privind compensarea de drept și să dispună compensarea impozitului pe profit în valoare de .X. lei, pentru anul 2009, respectiv, .X. lei pentru anul 2013 și să calculeze accesorii numai în situația în care în urma individualizării rezultau sume scadente și nestinse de societate la data scadenței.

Or, obligațiile fiscale datorate de societate au fost compensate de drept chiar începând cu data scadenței acestora cu creanțe fiscale de rambursat de la bugetul de stat, astfel că, în mod nelegal organele fiscale au impus la plată obligațiile fiscale accesorii pentru perioada 26.04.2010 - 01.03.2014, respectiv pentru perioada 25.03.2014 - 15.07.2015, în care impozitul pe profit datorat de societate pentru anul 2009 era stins încă din data de 26.04.2010, iar impozitul pe profit datorat de societate pentru anul 2013 era stins încă din data de 25.03.2014.

Potrivit argumentelor prezentate societatea solicită anularea deciziei de calcul accesorii pentru suma de .X. lei, reprezentând obligații fiscale accesorii aferente perioadei 26.04.2010-01.03.2014, pentru impozitul pe profit aferent anului 2009 și aferente perioadei 25.03.2014 - 15.07.2015, pentru impozitul pe profit aferent anului 2013 și exonerarea societății de la plata acestei sume.

II. Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .X./31.08.2015, în temeiul art.88 lit.c) și art.119 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organul fiscal a calculat în sarcina contestatarii accesorii pentru plata cu întârziere a impozitului pe profit, în sumă totală de .X. lei.

Documentele prin care au fost individualizate obligațiile de plată principale pentru care au fost calculate aceste accesorii sunt declarațiile 101 enumerate în anexa la decizia contestată.

III. Luând în considerare constatările organului fiscal, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

A. PROCEDURĂ

Cu privire la susținerea contestatarii potrivit căreia în decizia de calcul accesorii nu sunt prezentate motivele de fapt și temeiurile legale ceea ce conduce la încălcarea prevederilor art.43 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și

completările ulterioare, se reține că potrivit art.43 alin.(1) și alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

(1) Actul administrativ fiscal se emite numai în formă scrisă.

(2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:

a) denumirea organului fiscal emitent;

b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;

c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz;

d) obiectul actului administrativ fiscal;

e) motivele de fapt;

f) temeiul de drept;

g) numele și semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;

h) ștampila organului fiscal emitent;

i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;

j) mențiuni privind audierea contribuabilului

[...]”.

Din analiza deciziei de calcul accesorii contestată, reiese că este invocat temeiul de drept în baza căruia a fost emisă, respectiv art.88 lit.c) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precum și temeiul de drept care reglementează stabilirea de accesorii, respectiv art.119 din același act normativ.

În ceea ce privește forma actului administrativ fiscal contestat se reține că decizia respectă întocmai prevederile OPANAF nr.2447/2014 privind modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1.438/2009 pentru aprobarea modelelor unor formulare utilizate în domeniul colectării creanțelor fiscale, publicat în Monitorul Oficial nr.616 din 21.08.2014.

Referitor la susținerea conform căreia în conformitate cu prevederile art.175 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, decizia de calcul accesorii este lovită de nulitate întrucât societatea a fost prejudiciată prin faptul că nu a cunoscut motivele de fapt care au condus la calcularea de accesorii și imposibilitatea formulării unei apărări corespunzătoare, aceasta nu se reține având în vedere că din Anexa la decizia de calcul accesorii rezultă cu claritate documentele prin care au fost individualizate obligațiile fiscale pentru care au fost calculate accesorii. De asemenea, se reține că la art.119 și art.120 din OG nr.92/2003

privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se precizează în mod expres că pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor fiscale se datorează accesorii.

Ca urmare, argumentele prezentate de societate nu sunt de natură să conducă la nulitatea actului administrativ fiscal atacat, cauzele de nulitate fiind limitativ prevăzute la art.46 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv *“lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3)”*.

B. Cauza supusă soluționării este dacă accesoriile stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .X./31.08.2015 sunt legal datorate, în condițiile în care obligațiile fiscale rectificate de societate au fost stinse în evidența fiscală din plusuri rezultate din declarații cu diminuare de sumă, precum și prin compensarea cu TVA de rambursat, iar societatea nu a contestat deciziile de compensare.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .X./31.08.2015 organele fiscale au calculat în sarcina contestatarii accesorii pentru plata cu întârziere a impozitului pe profit în sumă de **.X. lei** astfel:

- dobânzi în sumă de .X. lei pentru perioada 26.04.2010 – 25.03.2014;
- penalități de întârziere în sumă de .X. lei pentru perioada 01.07.2010 – 25.01.2012;
- dobânzi în sumă de .X. lei pentru perioada 25.03.2014-15.07.2015;
- penalități de întârziere în sumă de .X. lei pentru perioada 25.03.2014-15.07.2015.

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

*“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 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.

(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 Penalități de întârziere

(1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea 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. Dispozițiile art.120 alin. (2) - (6) sunt aplicabile în mod corespunzător.”

Față de prevederile legale invocate, se reține că pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează dobânzi/majorări de întârziere pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv și respectiv, penalități de întârziere.

Din documentele existente la dosarul cauzei reiese că societatea a depus:

- la data 27.04.2010, Declarația anuală 101 aferentă **anului 2009** declarând ca obligație de plată la impozit pe profit suma de .X. lei, cu scadență la 25.04.2010, achitată integral în data de 25.02.2010 în contul unic buget de stat;
- la data 16.04.2015, Declarația rectificativă 710 pentru anul 2009 nr..X./16.04.2015 cu suplimentarea obligației de plată la impozit pe profit în sumă de .X. lei;
- la data 25.03.2014, Declarația anuală 101 aferentă **anului 2013** nr..X./25.03.2014 declarând ca obligație de plată la impozit pe profit suma de 0 lei (zero) cu scadență la 25.03.2010;
- la data 06.05.2014, Declarația rectificativă 101 pentru anul 2013 nr..X./06.05.2014 cu impozit pe profit de plată în sumă de .X. lei, cu scadență la data de 25.03.2014;
- la data 04.08.2015, Declarația rectificativă 101 pentru anul 2013 nr..X./04.08.2014 cu impozit pe profit de recuperat în sumă de .X. lei;
- la data 15.07.2015, Declarația rectificativă 101 pentru anul 2013 nr..X./15.07.2015 cu impozit pe profit de plată în sumă de .X. lei, cu scadență la data de 25.03.2014.

Se reține că urmare depunerii Declarațiilor rectificative devin incidente prevederile pct.3.1 și pct.3.2 din OPANAF nr.144/2012 pentru aprobarea Procedurii de îndreptare a erorilor cuprinse în declarațiile fiscale în cazul depunerii de către contribuabili a unei declarații rectificative, conform căroră:

„3.1. În situația depunerii de către contribuabili a unei declarații rectificative cu suplimentare de obligație fiscală, obligațiile fiscale accesorii se datorează și se calculează începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv, prin orice modalitate de stingere prevăzută de lege.

3.2. În vederea stabilirii obligațiilor fiscale accesorii datorate până la data stingerii inclusiv, compartimentul cu atribuții de evidență pe plătitori procedează la reanalizarea, în sistem informatic, a stingerii obligațiilor fiscale, astfel cum au fost suplimentate.”

În vederea soluționării unei cauze similare, organul de soluționare a contestației a solicitat punct de vedere atât Direcției Generale de Reglementare a Colectării Creanțelor Bugetare, cât și Direcției Generale Juridice din cadrul ANAF.

Astfel, Direcția Generale de Reglementare a Colectării Creanțelor Bugetare, prin adresa nr..X./10.06.2015, a comunicat că:

„În situația în care contribuabilul corectează declarațiile fiscale [...] în vederea stabilirii situației fiscale reale, organul fiscal va proceda la reanalizarea, în sistem informatic, a stingerii obligațiilor fiscale, astfel cum au fost suplimentate, utilizând procedura de simulare.

În cazul în care, contribuabilul nu a achitat la scadență prevăzută de Codul fiscal sau alte acte normative care reglementează obligația fiscală, suma integrală ci numai suma înscrisă în declarația inițială, pentru diferențele de obligații înscrise în declarația rectificativă și care nu au fost achitate, se datorează și se calculează dobânzi și penalități de întârziere, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii obligațiilor fiscale inclusiv.

*De asemenea, la refacerea stingerilor, organul fiscal va vea în vedere și prevederile Deciziei nr.3/2008 a Comisiei de proceduri fiscale, **numai dacă suma plătită suplimentar nu a stins obligații fiscale până la data corectării de către contribuabil a declarației inițiale.”***

Din documentele aflate la dosarul cauzei, respectiv din adresa organelor fiscale nr..X./2015, reiese că suma declarată suplimentar pentru anul 2009 în cuantum de **.X. lei** s-a stins cu sumele aflate în sold în plus la data depunerii declarației rectificative cu suplimentare de sumă din data de 16.04.2015, astfel:

-cu suma de .X. lei în plus rezultată ca urmare a Depunerii declarației rectificative 101 nr..X./11.08.2014, cu diminuare de sumă pe anul 2011, în cuantum integral de .X. lei, cu scadență **25.01.2012**;

-cu suma de .X. lei în plus rezultată ca urmare a Depunerii declarației rectificative 101 nr..X./06.05.2014, cu diminuare de sumă pe anul 2013, în cuantum integral de .X. lei, cu scadență **25.03.2014**.

Astfel, pentru stingerea cu întârziere au fost calculate accesorii după cum urmează:

- dobânzi în sumă de .X. lei pentru perioada 26.04.2010 – 25.03.2014;

- penalități de întârziere în sumă de .X. lei pentru perioada 01.07.2010 – 25.01.2012;

De asemenea, din aceeași adresă reiese că, în ceea ce privește suma declarată suplimentar de plată în cuantum de **.X. lei** s-a stins cu sumele aflate în sold în plus la data depunerii declarației rectificative cu suplimentare de sumă din data de 15.07.2015, astfel:

-cu suma de .X. lei în plus rezultată ca urmare a Depunerii declarației rectificative 101 nr..X./06.05.2014, cu diminuare de sumă pe anul 2013, cu scadență 25.03.2014 și cu suma de .X. lei în plus rezultată ca urmare a Depunerii declarației rectificative 101 nr..X./06.05.2014, cu diminuare de sumă pe anul 2015, în cuantum integral de .X. lei, cu scadență 25.06.2014;

- cu suma de .X. lei în plus rezultată ca urmare a Depunerii declarației anuale cu diminuare de sumă pe anul 2015, cu scadență 25.06.2015 și în cuantum total de .X. lei și cu suma de .X. lei, compensare din TVA de rambursat cu data de de 15.07.2015. Suma de .X. lei a fost compensată prin Decizia de compensare nr..X./07.08.2015 cu TVA de rambursat cu opțiune de rambursare de Decontul de TVA aferent lunii mai 2015, cu scadență 25.06.2015, conform prevederilor art.116 alin.(4) din Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia fiind comunicată societății și nefiind contestată.

Astfel, se reține că în mod corect organele fiscale au calculat accesorii după cum urmează:

- dobânzi în sumă de .X. lei pentru perioada 25.03.2014-15.07.2015;

- penalități de întârziere în sumă de .X. lei pentru perioada 25.03.2014-15.07.2015.

Totodată, prin adresa nr..X./2015, organele fiscale precizează că în toată perioada 2010-2015 deconturile de TVA cu opțiune de rambursare au fost soluționate prin emiterea de decizii de compensare și/sau note de restituire care au fost comunicate societății și nu au fost contestate în termenul prevăzut de lege, deși avea această posibilitate conform prevederilor 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” coroborat cu prevederile pct.5.3 din O.P.A.N.A.F. nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată :

“Prin alte acte administrative fiscale prevăzute la art.209 alin.(2) din Codul de procedură fiscală se înțelege actele administrative fiscale emise de organele fiscale competente, altele decât cele stipulate expres și limitativ la art.209 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, și pentru care competența de soluționare a contestațiilor aparține organelor fiscale emitente”.

Astfel, sunt aplicabile prevederile art.41 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora **actul administrativ fiscal** este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale.

Din actele aflate la dosar, se reține că societatea nu a avut plăți în plus efectuate la data scadenței obligațiilor rectificate, respectiv la data de 25.04.2010 și 25.03.2014, în contul obligațiilor declarate suplimentar, în consecință nu a existat o sumă în plus care să se mențină până la data depunerii declarațiilor rectificative cu suplimentare. Obligațiile declarate suplimentar s-au stins din plusuri rezultate din declarații cu diminuare și prin compensarea sumei de .X. lei cu TVA de rambursat fiind respectate prevederile art.115 și art.116 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere că SC .X. SRL nu contestă modul de calcul al accesoriilor, sub aspectul cotelor aplicate, însumării produselor dintre baza de calcul, cota de accesorii aplicată și numărul de zile pentru care au fost calculate, în temeiul dispozițiilor art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr.2906/2014, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./31.08.2015 pentru suma de .X. lei, reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit.

Pentru considerentele reținute și în baza prevederilor legale invocate în cuprinsul prezentei decizii, se:

D E C I D E

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de SC .X. SRL împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .X./31.08.2015 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.**