

DECIZIA nr.324 / 29.04.2015
privind solutionarea contestatiei formulata de
catre **X**
inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. X/30.01.2015

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii Bucuresti cu adresa nr. X/30.01.2015, inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr.X/30.01.2015, cu privire la contestatia formulata de catre X, cu domiciliul fiscal in X, X, X X Basel, Elvetia, inregistrata in scopuri de T.V.A. in Romania prin reprezentant fiscal X, CUI X, cu sediul social in Bucuresti, sector 1, str. X, nr. X.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti-Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii sub nr. X/12.11.2014, il constituie Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. **X/17.10.2014**, comunicata prin posta in data de 27.10.2014, prin care s-au stabilit accesorii aferente taxei pe valoare adaugata in suma de **X lei**.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de X.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata, X solicita anularea Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X/17.10.2014 in suma totala de **X lei** sau recalcularea accesoriilor pentru un debit de X lei pentru o perioada de 21 zile intarziere.

Contestatarul sustine ca nu datoreaza accesoriile instituite prin decizia referitoare la obligatiile fiscale, iar in sustinerea contestatiei, invoca urmatoarele:

- societatea era in proces de schimbare a reprezentantului fiscal si a furnizorului de servicii de pregatire a declaratiilor T.V.A. si din aceasta cauza a efectuat plata taxei pe valoare adaugata in mod eronat in alt cont bugetar;

- totodata, contestatarul precizeaza ca restituirea sumei achitate eronat direct fara a fi notificata a privat societatea de dreptul de a depune cerere de corectie a erorilor materiale din documentele de plata, in conformitate cu prevederile art. 114 alin. (4) - (7) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala si Ordinul M.F.P. nr.1311/2008;

- societatea invoca si dispozitiile art. 114 alin. (3) - (4) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, conform carora data platii sumelor datorate reprezinta data debitarii contului bancar al platitorului;

- organul fiscal nu a tinut cont la calculul accesoriilor de suma de X lei rezultata ca T.V.A. de recuperat din decontul de T.V.A. aferent lunii X 2014 si pentru care a fost depusa cerere de corectie.

In consecinta, societatea solicita anularea deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X/17.10.2014 sau recalcularea accesoriilor pentru o obligatie de X lei pentru o perioada de X zile de intarziere.

II. Prin decizia nr. X/17.10.2014 referitoare la obligatiile de plata accesorii, organele de impunere ale Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Mijlocii Bucuresti au stabilit in sarcina X accesorii aferente taxei pe valoare adaugata in suma de X lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, motivatiile contribuabilei si actele normative in vigoare pe perioada supusa impunerii se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza accesoriile instituite prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X/17.10.2014 in conditiile in care debitele declarate de societate au fost achitate cu intarziere pe de-o parte, iar pe de alta parte Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii a revizuit situatia fiscala prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale stabilite in urma corectiilor evidentei fiscale nr. X/04.12.2014.

In fapt, prin decizia nr. X/17.10.2014 referitoare la obligatiile de plata accesorii Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii a stabilit in sarcina X obligatii fiscale accesorii in suma de X lei, calculate pentru perioada 25.09.2014 – 25.10.2014, aferente taxei pe valoare adaugata, individualizate prin declaratia D300 nr. X depusa de societate la data de 25.09.2014.

La data de 25.08.2014, societatea a depus declaratia D300 inregistrata sub nr. X/25.08.2014, prin care a solicitat rambursarea sumei negative de T.V.A. pentru suma de X lei.

Prin adresa nr. X/26.09.2014 societatea a solicitat corectarea erorii materiale din decontul de taxa pe valoare adaugata aferent lunii iulie 2014 referitor la bifarea cu „DA” a casutei aferenta intrebarii „Solicitati rambursarea soldului sumei negative de T.V.A?” si corectarea erorii de redactare prin care a mentionat eronat suma T.V.A. de X lei pe randul 5.1 si 18.1 in locul sumei T.V.A. de X lei. Astfel, suma de X lei reprezentand suma negativa de T.V.A. pentru care s-a renuntat la rambursare a fost preluata in decontul de T.V.A. aferent lunii august pe randul 38 (soldul sumei negative a TVA reportate din perioada precedenta pentru care nu s-a solicitat rambursare) diminuand astfel taxa pe valoare adaugata de plata aferenta lunii X 2014 de la X lei la X lei.

In sustinerea contestatiei societatea invoca faptul ca a efectuat plata sumei de X lei la data de 26.09.2014, intr-un cont eronat, iar Trezoreria Sectorului 1 i-a restituit suma in data de 10.10.2014, fiind privata de posibilitatea de a depune cerere de corectie a documentelor de plata.

De asemenea, societatea precizeaza ca a primit la data de 15.10.2014 de la Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii somatia nr. X/30.09.2014 si titlu executoriu nr.X/30.09.2014 pentru suma de X lei, reprezentand T.V.A. de

plata aferent lunii X 2014, nefiind luata in considerare solicitarea societatii de preluare a soldului negativ in suma de X lei din decontul de T.V.A. aferent lunii X 2014. Drept urmare, in data de 16.10.2014 societatea a achitat suma datorata cu titlu de taxa pe valoare adaugata, in suma de X lei, in contul bugetar corect, plata fiind inscrisa in evidenta fiscala la data de 17.10.2014.

Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii a emis decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii prin care a stabilit in sarcina contribuabilei dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoare adaugata in suma de X lei, calculate pentru perioada 25.09.2014-12.10.2014 la un debit in suma de X lei, fara a lua in calcul soldul negativ in suma de X de T.V.A.

Din documentele existente la dosarul cauzei si din referatul nr. X/04.12.2014 rezulta ca organul fiscal, in temeiul prevederilor Ordinului M.F.P. 2144/2008 cap. III 1.2.3., a efectuat simularea restingerii obligatiilor fiscale si recalcularea accesoriilor pe perioada 25.08.2014-17.10.2014 rezultand faptul ca accesoriile inregistrate in evidenta fiscala a societatii au fost eronat calculate, in ceea ce priveste neluarea in considerare a T.V.A. de recuperat in suma de X lei.

In urma procedurii de "simulare" Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii a recalculat accesoriile aferente taxei pe valoare adaugata fiind emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale stabilite in urma corectiilor evidentei fiscale nr. X/04.12.2014 prin care se anuleaza dobanzi si penalitati de intarziere in suma totala de X lei, respectiv se anuleaza dobanzi si penalitati in suma de **X lei** instituite initial prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X/17.10.2014.

In drept, potrivit art. 22, art.111, art. 114 alin (2), art.115, art. 119, art. 120, art. 120¹ si art.122 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si a normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.1050/2004:

"Art. 22 - Prin obligatii fiscale, în sensul prezentului cod, se înțelege:

a) obligația de a declara bunurile și veniturile impozabile sau, după caz, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

b) obligația de a calcula și de a înregistra în evidențele contabile și fiscale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

c) obligația de a plăti la termenele legale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

d) obligația de a plăti dobânzi, penalități de întârziere sau majorări de întârziere, după caz, aferente impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat, denumite obligatii de plată accesorii; "

*"Art. 111 - (1) Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de **Codul fiscal** sau de alte legi care le reglementează.*

(2) Pentru diferențele de obligatii fiscale principale și pentru obligatiile fiscale accesorii, stabilite potrivit legii, termenul de plată se stabilește în funcție de data comunicării acestora, astfel:

a) dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 1-15 din lună, termenul de plată este până la data de 5 a lunii următoare;

b) dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 16-31 din lună, termenul de plată este până la data de 20 a lunii următoare.

[...]

(4) Pentru creanțele fiscale, administrate de Ministerul Economiei și Finanțelor, care nu au prevăzute termene de plată, acestea vor fi stabilite prin ordin al ministrului economiei și finanțelor.

(4¹) Pentru creanțele fiscale stabilite pe baza declarațiilor fiscale cărora li se aplică prevederile art. 114 **alin. (2¹)** și care au termenul de plată diferit de data de 25, acesta se înlocuiește cu data de 25 a lunii prevăzute de actul normativ care le reglementează.[...] “

“Art. 114 - (1) Plățile către organele fiscale se efectuează prin intermediul băncilor, trezoreriilor și al altor instituții autorizate să deruleze operațiuni de plată.

(2¹) Debitorii vor efectua plata impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, prevăzute prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, într-un cont unic, prin utilizarea unui ordin de plată pentru Trezoreria Statului pentru obligațiile datorate bugetului de stat și a unui ordin de plată pentru Trezoreria Statului pentru celelalte obligații de plată.

[...]

(2⁵) Plata obligațiilor fiscale, altele decât cele prevăzute la alin. (2¹), se efectuează de către debitori, **distinct pe fiecare impozit, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat.**

[...]

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

a) în cazul plăților în numerar, data înscrisă în documentul de plată eliberat de organele sau persoanele abilitate de organul fiscal;

b) în cazul plăților efectuate prin mandat poștal, data poștei, înscrisă pe mandatul poștal;

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 inițioare, potrivit reglementărilor specifice în vigoare, cu excepția situației prevăzute la **art. 121**, data putând fi dovedită prin extrasul de cont al contribuabilului;

[...]

(4) Pentru creanțele fiscale administrate de Agenția Națională de Administrare Fiscală și unitățile subordonate, organul fiscal, la cererea debitorului, va efectua îndreptarea erorilor din documentele de plată întocmite de acesta și va considera valabilă plata de la momentul efectuării acesteia, în suma și din contul debitorului înscrise în documentul de plată, cu condiția debitării contului acestuia și a creditării unui cont bugetar. “

„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 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.

(3) În situația în care diferențele rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite inițial, se datorează dobânzi pentru suma datorată după corectare ori modificare, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii acesteia inclusiv.

[...]

(7) Nivelul dobânzii este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere. “

„Art. 120¹ - (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.

(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.

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

Având în vedere prevederile legale de mai sus **rezulta ca un contribuabil are obligația de a plăti distinct, la termenele legale, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat, în speta obligațiile fiscale, stabilite și individualizate prin declarațiile depuse.** Potrivit dispozițiilor legale, plățile efectuate în contul de TVA sting obligațiile așa cum au fost înscrise în deconturi și depuse la organul fiscal în ordinea vechimii, iar pentru neachitarea la scadență se datorează dobânzi și penalități de întârziere începând cu ziua următoare scadenței și până la data stingerii acestora. În consecință, accesoriile se datorează pentru sumele datorate și neplătite în contul de TVA în termenul legal. Penalitățile de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.

Din documentele existente la dosarul în cauză rezulta următoarele:

- la data de 25.08.2014, societatea a depus declarația D300 înregistrată sub nr. X/25.08.2014, prin care a solicitat rambursarea sumei negative de T.V.A. pentru suma de X lei;

- prin cererea de corectare a erorilor materiale nr.X/26.09.2014 societatea a renunțat la rambursarea sumei negative de T.V.A. cu opțiune de rambursare pentru decontul de T.V.A. aferent lunii X 2014, iar în decontul de T.V.A. al lunii august a fost preluată la randul 38 (soldul sumei negative a T.V.A. reportate din perioada precedentă pentru care nu s-a solicitat rambursare), suma de X lei diminuând astfel T.V.A. de plată de la X lei la X lei;

- la data de 26.09.2014 societatea a achitat eronat în alt cont bugetar suma de X lei reprezentând taxa pe valoare adăugată de plată aferentă lunii

august 2014, ulterior la data de 29.09.2014 aceasta suma a fost restituita in contul societatii;

- la 17.10.2014 societatea a achitat suma datorata cu titlu de taxa pe valoare adaugata, in suma de X lei, in contul bugetar corect, plata fiind inscrisa in evidenta fiscala la data de 17.10.2014.

Prin referatul nr. X/04.12.2014 organele fiscale au revizuit situatia fiscala a societatii si a fost propusa aplicarea prevederilor O.M.F.P. nr. 2144/2008 pentru corectarea evidentei fiscale la taxa pe valoare adaugata.

Drept urmare, Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii a procedat la emiterea deciziei de impunere privind obligatiile fiscale in urma corectiilor evidentei fiscale nr. X/04.12.2014, prin care au fost anulate in parte accesoriile stabilite in suma de X lei, respectiv se anuleaza dobanzi si penalitati in suma de **X lei** instituite initial prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X/17.10.2014.

Astfel, devin incidente si dispozitiile art.206 alin.(2) din Codul de procedura fiscala care prevad: „**art.206 -(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal**”, urmand ca pentru suma de **X lei sa fie respinsa contestatia societatii ca fiind ramasa fara obiect.**

Motivarea contestatarei precum ca trebuia sa i se dea dreptul de a corecta plata obligatiilor fiscale in contul bugetar corespunzator nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat suma achitata eronat a fost restituita in contul societatii motiv pentru care, **nu sunt aplicabile** prevederile art. 114 alin. (4) - (7) din Codul de procedura fiscala republicat, coroborate cu pct. 4.4 – 4.6 din O.M.F.P. nr. 1311/2008.

Mai mult, conform acestor prevederi legale indreptarea erorilor materiale din documentele de plata se efectueaza **in baza unei cereri depusa de contestatara** la organul fiscal si nicidecum **nu se face din oficiu** de catre organul fiscal.

De asemenea, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei nici motivatia contestatarei cu privire la faptul ca in conformitate cu art.114 alin. 3 lit. c) societatea a platit in termen legal T.V.A. de plata, intrucat textul constituie numai regula si vizeaza situatia in care **documentele de plata sunt completate corect**, cu respectarea dispozitiilor exprese ale art. 114 din Codul de procedura fiscala, republicat, conform carora plata obligatiilor fiscale se efectueaza de catre debitori, distinct, in contul bugetar corespunzator.

De altfel, prin adresa nr. X/24.04.2015 Trezoria Sectorului 1 comunica Serviciului Solutionare Contestatii faptul ca suma de **X lei** a fost restituita in contul societatii in data de **29.09.2014** si nu in data de 10.10.2014 cum sustine contestatara.

In speta sunt incidente si dispozitiile art.213 din Codul de procedura fiscala, republicata, care prevad:

"(1) In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii."

Fata de cele prezentate rezulta ca suma de **X lei** reprezentand accesorii aferente taxei pe valoare adaugata sunt corect si legal datorate, urmand sa fie respinsa in parte contestatia formulata impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X/17.10.2014 ca neintemeiata pentru aceasta suma.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul O.P.A.N.A.F nr. 144/2012 pentru aprobarea Procedurii de indreptare a erorilor cuprinse in declaratiile fiscale in cazul depunerii de catre contribuabili a unei declaratii rectificative, art. 22, art. 111, art. 114, art. 115, art. 119, art. 120, art. 120¹, art.122, art. 206 si art. 213 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si a normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.1050/2004, pct. 11.1 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014, se:

DECIDE

1. Respingerea in parte ca neintemeiata a contestatiei formulata de X impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. 923079/17.10.2014, prin care s-au stabilit in sarcina accesorii aferente T.V.A. de plata in suma de **X lei**.

2. Respingerea ca fiind ramasa fara obiect a contestatiei formulata de X in ceea ce priveste accesoriiile aferente T.V.A de plata in suma de **X lei** stabilite prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X/17.10.2014, emisa de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii, intrucat aceasta a fost revizuita prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale stabilite in urma corectiilor evidentei fiscale nr. X/04.12.2014.

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