



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor



Str. Apolodor nr.17 sector 5, București
Tel : +021 319 97 59 int. 2043
Fax : +021 336 85 48
e-mail : contestații.anaf@mfinante.ro

DECIZIA NR. __306/ 2010

privind soluționarea contestațiilor depuse de
SC .X. SRL din localitatea .X.

înregistrate la Agenția Națională de Administrare Fiscală
sub nr.908382/27.07.2010 si sub nr.908613/01.09.2010

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 adresele nr..X./26.07.2010 si nr..X./30.08.2010 înregistrate la Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr.908382/27.07.2010 si sub nr.908613/01.09.2010 cu privire la contestațiile formulate de **SC .X. SRL** din localitatea .X., str.Prelungirea .X., nr.X județul .X., ROX, J51/X/2008.

Contestațiile au fost formulate împotriva *Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii* nr..X. din data de 05.05.2010 si împotriva *Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii* nr..X. din data de 11.05.2010 emise de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, pentru suma totala de **.X. lei**, reprezentand majorari de intarziere aferente:

- impozitului pe veniturile din salarii, in suma de .X. lei;
- impozitului pe profit, in suma de .X. lei;
- varsamintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate, in suma de .X. lei;
- impozitului pe veniturile persoanelor fizice nerezidente, in suma de .X. lei,
- impozitului pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor/contractelor civile incheiate potrivit Codului civil, in suma de 5 lei.

Contestațiile au fost depuse 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, în raport de data primirii titlurilor de creanță contestate, respectiv în data de **18.05.2010**, potrivit confirmărilor de primire postale și data înregistrării contestațiilor la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, respectiv **15.06.2010**, așa cum reiese din stampila registraturii aplicată pe contestații.

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 Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, și având în vedere prevederile pct.9.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr.519/2005, potrivit cărora *“În situațiile în care organele competente au de soluționat două sau mai multe contestații, formulate de aceeași persoană fizică sau juridică împotriva unor titluri de creanță fiscală, sau alte acte administrative fiscale încheiate de aceleași organe fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeași categorie de obligații fiscale sau tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influențează reciproc, se va proceda la conexarea dosarelor, dacă prin aceasta se asigură o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei”*, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestațiile formulate de **SC .X. SRL**.

La data depunerii contestațiilor, respectiv 15.06.2010, **SC .X. SRL** se afla la poziția nr.X din Anexa nr.2 privind lista marilor contribuabili care se preiau în administrare de către Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili începând cu data de 1 ianuarie 2010 prin Ordinul nr. 2400 din 29 iulie 2009 pentru modificarea și completarea Ordinului ministrului finanțelor publice nr.753/2006 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili și pentru reglementarea unor aspecte ale activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare.

I. Prin contestațiile formulate SC .X. SRL .X. solicita:

- anularea *Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii* nr..X. din data de 05.05.2010 emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, pentru suma totală de **.X. lei**, reprezentând majorări de întârziere aferente:

- impozitului pe veniturile din salarii, în suma de **.X. lei**;
- impozitului pe profit, în suma de **.X. lei**;
- varsamintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate, în suma de **.X. lei**;
- impozitului pe veniturile persoanelor fizice nerezidente, în suma de **.X. lei**,

- anularea *Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii* nr..X. din data de 11.05.2010 emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, pentru suma totala de .X. lei, reprezentand majorari de intarziere aferente:

- impozitului pe veniturile din salarii, in suma de .X. lei;
- impozitului pe veniturile persoanelor fizice nerezidente, in suma de .X. lei,
- impozitului pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor/contractelor civile incheiate potrivit Codului civil, in suma de X lei.

- rectificarea evidentelor ANAF-DGAMC in consecinta si, restituirea sumelor corespunzatoare catre Societate, daca este cazul,.

SC .X. SRL contesta *Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii* nr..X. din data de 05.05.2010 emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, aratand ca nu datoreaza accesoriile stabilite in suma de .X. lei deoarece plata impozitelor inscrise in Declaratia .X. nr..X./22.07.2009 si Declaratia .X. nr..X./24.08.2009, a fost efectuata in termenele stabilite de lege.

Astfel, obligatiile stabilite prin Declaratia .X. nr..X./22.07.2009 au fost achitate la termen dupa cum urmeaza:

- impozitul pe veniturile din salarii in suma de .X. lei a fost achitat prin OP nr..X./07.07.2009 in valoare de .X. lei (anexa nr.5). Conform *Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii* nr..X. din data de 05.05.2010 s-au calculat eronat accesorii aferente sumei de .X. lei pentru perioada 30.09-30.10.2009, si respectiv sumei de .X. lei pentru perioada 26.10-04.12.2009;

- impozitul pe profit in suma de .X. lei a fost achitata prin OP nr..X./20.07.2009 (anexa nr.6);

- varsaminte de la persoanele cu handicap neincadrate in suma de .X. lei a fost achitat prin OP nr..X./08.07.2009 (anexa nr.7);

- impozitul pe venitul persoanelor fizice nerezidente in suma de .X. lei a fost achitat prin OP nr..X./07.07.2009 (anexa nr.8).

Pentru obligatiile stabilite prin Declaratia .X. nr..X./24.08.2009 au fost achitate integral la termen dupa cum urmeaza:

- impozitul pe veniturile din salarii in suma de .X. lei a fost achitat partial prin OP nr..X./06.08.2009 in valoare de .X. lei, iar diferenta de X lei a fost achitata prin OP nr..X./07.07.2009;

- varsaminte de la persoanele cu handicap neincadrate in suma de .X. lei a fost achitat prin OP nr..X.3/06.08.2009 (anexa nr.10);

- impozitul pe venitul persoanelor fizice nerezidente in suma de .X. lei a fost achitat prin OP nr..X./06.08.2009 (anexa nr.9).

Astfel, societatea arata ca sumele declarate au fost achitate integral si la termen, accesoriile stabilite fiind nelegale.

In completarea contestatiei, prin adresa nr..X./24.06.2010 inregistrata la Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili, societatea contestatoare prezinta :

- copie dupa pagina 11/2 din extrasul de cont emis de catre .X. .X. .X. SA unde se mentioneaza tranzactia nr..X. care corespunde platii impozitului pe salarii aferent lunii iunie 2009, in suma de .X. lei;

- copie dupa pagina 5/2 din extrasul de cont emis de catre .X. .X. .X. SA unde se mentioneaza tranzactia nr..X. care corespunde platii impozitului pe profit minim in suma de .X. lei;

- copie dupa pagina 1/1 din extrasul de cont emis de catre .X. .X. .X. SA unde se mentioneaza tranzactia nr..X. care include in totalul de .X. lei si plata varsamintelor pentru persoanele cu handicap neincadrate aferent lunii iunie 2009, in suma de .X. lei;

- copie dupa paginile 11/4 si 11/5 din extrasul de cont emis de catre .X. .X. .X. SA unde se mentioneaza tranzactia nr..X. care reprezinta plata impozitului pe veniturile nerezidentilor, in suma de .X. lei.

SC .X. SRL contesta si *Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii* nr..X. din data de 11.05.2010 emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, aratand ca nu datoreaza accesoriile stabilite in suma de .X. lei deoarece plata impozitelor inscise in Declaratia .X. nr..X./22.09.2009 si Declaratia .X. nr..X./6/17.03.2010, a fost efectuata integral si in termenele stabilite de lege.

Obligatiile stabilite prin Declaratia .X. nr..X./22.09.2009 au fost achitate la termen cu OP nr..X./04.09.2009 in valoare de .X. lei – anexa nr.5 la contestatie – astfel, s-au achitat debitele stabilite prin Declaratia .X. nr..X./22.09.2009 reprezentand impozit pe veniturile din salarii in suma de .X. lei si impozit pe venit persoane fizice nerezidente in suma de .X. lei.

Obligatiile stabilite prin Declaratia .X. nr..X./6/17.03.2010 au fost achitate la termen cu OP nr..X./04.03.2010 in valoare de .X. lei – anexa nr.5 la contestatie – astfel, s-au achitat debitele stabilite prin Declaratia .X. nr..X./22.09.2009 reprezentand impozit pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor civile/contractelor civile incheiate potrivit Codului civil, in suma de X lei, impozit pe venituri din salarii, in suma de .X. lei, impozitul pe venitul persoanelor fizice nerezidente in suma de .X. lei.

In completarea contestatiei, prin adresa nr.1020095/24.06.2010 inregistrata la Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili, societatea contestatoare prezinta :

- copie dupa pagina 9/2 din extrasul de cont emis de catre .X. .X. .X. SA unde se mentioneaza tranzactia nr..X./ care corespunde platii impozitului pe salarii aferent lunii august 2009 si impozit nerezidenti, in suma de .X. lei;

- copie după paginile 11/2 și 11/3 din extrasul de cont emis de către .X. .X. .X. SA unde se menționează tranzacția nr..X. care corespunde plății impozitului pe venituri din activități desfășurate în baza convențiilor civile/contractelor civile încheiate potrivit Codului civil, în sumă de X lei (care este inclusă în sumă totală de .X. lei).

Societatea solicită astfel, *“anularea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./05.05.2009 prin care s-au stabilit în sarcina Societății obligații de plată în sumă de .X. lei, conform art.216 din Codul de procedură fiscală, rectificarea corespunzătoare a evidențelor ANAF-DGAMC și restituirea sumelor în cauză” și “anularea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./11.05.2010 prin care s-au stabilit în sarcina Societății obligații de plată în sumă de .X. lei, conform art.216 din Codul de procedură fiscală, rectificarea corespunzătoare a evidențelor ANAF-DGAMC și restituirea sumelor în cauză”.*

II. Prin Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./05.05.2010 și nr..X./11.05.2010, s-au stabilit în sarcina societății .X. SRL accesorii în sumă totală de .X. lei.

În temeiul art.88 lit.c) și art.119 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru plată cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor sociale și altor venituri la bugetul general consolidat s-au calculat accesorii pentru:

- impozitului pe veniturile din salarii, în sumă de .X. lei;
- impozitului pe profit, în sumă de .X. lei;
- varsamintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate, în sumă de .X. lei;
- impozitului pe veniturile persoanelor fizice nerezidente, în sumă de .X. lei,
- impozitului pe veniturile din activități desfășurate în baza convențiilor/contractelor civile încheiate potrivit Codului civil, în sumă de 5 lei.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor fiscale și actele normative invocate de contestatoare și de organele fiscale, se rețin următoarele:

Referitor la accesoriile aferente obligațiilor fiscale stabilite prin Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./05.05.2010 și

nr..X./11.05.2010 in suma totala de **.X. lei**, **Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor** din cadrul **Agenției Naționale de Administrare Fiscală** este investită să se pronunțe asupra legalitatii calcularii de accesorii asupra impozitului pe veniturile din salarii, impozitului pe profit, varsamintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate, impozitului pe veniturile persoanelor fizice nerezidente, impozitului pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor/contractelor civile incheiate potrivit Codului civil, datorate de **SC .X. SRL** in conditiile in care din documentele aflate la dosarul cauzei rezulta aspecte contradictorii privind stabilirea obligatiilor de plata accesorii din cele doua decizii contestate.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii **nr..X./05.05.2010**, organele fiscale au stabilit in sarcina **SC .X. SRL** obligatii fiscale accesorii in suma totala de **.X. lei**, reprezentand **.X. lei** majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii, **.X. lei** majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, **.X. lei** majorari de intarziere aferente varsamintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate, **.X. lei** majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile persoanelor fizice nerezidente.

Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii **nr..X./11.05.2010**, organele fiscale au stabilit in sarcina **SC .X. SRL** obligatii fiscale accesorii in suma totala de **.X. lei**, reprezentand **.X. lei** majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii, **.X. lei** majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile persoanelor fizice nerezidente si **5 lei** majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor/contractelor civile incheiate potrivit Codului civil.

Obligatiile fiscale accesorii au fost stabilite conform art.88 lit.c si art.119 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Societatea contestatoare sustine ca accesoriiile stabilite prin intermediul deciziilor referitoare la obligatiile de plata accesorii sunt nelegale, intrucat societatea a efectuat plata impozitelor declarate prin Declaratia **.X. nr..X./22.07.2009**, Declaratia **.X. nr..X./24.08.2009**, Declaratia **.X. nr..X./22.09.2009** si Declaratia **.X. nr..X./6/17.03.2010**, in termenele stabilite prin lege.

În drept, potrivit art.114 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

“(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.

(2[^]2) Distribuirea sumelor din contul unic se face de organul fiscal competent, distinct pe fiecare buget sau fond, după caz, proporțional cu obligațiile datorate.

(2[^]3) În cazul în care suma plătită nu acoperă obligațiile fiscale datorate, distribuirea, în cadrul fiecărui buget sau fond, pe tip de impozit, contribuție sau altă sumă reprezentând creanță fiscală se face mai întâi pentru impozitele și contribuțiile cu reținere la sursă și apoi pentru celelalte obligații fiscale, proporțional cu obligațiile datorate.”

- referitor la ordinea de stingere a obligațiilor fiscale, sunt aplicabile prevederile art.115 din același act normativ, unde se precizează:

“(1) Dacă un contribuabil datorează mai multe tipuri de impozite, taxe, contribuții și alte sume reprezentând creanțe fiscale prevăzute la art. 21 alin. (2) lit. a), iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate datoriile, atunci se sting datoriile corelative aceluși tip de creanță fiscală principală pe care o stabilește contribuabilul sau care este distribuită, potrivit prevederilor art. 114, de către organul fiscal competent, după caz, stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:

a) sumele datorate în contul ratei din luna curentă din graficul de plată a obligației fiscale pentru care s-a aprobat eșalonare la plată, precum și majorarea de întârziere datorată în luna curentă din grafic sau suma amânată la plată, împreună cu majorările de întârziere datorate pe perioada amânării, în cazul în care termenul de plată se împlinește în luna curentă, precum și obligațiile fiscale curente de a căror plată depinde menținerea valabilității înlesnirii acordate;

b) obligațiile fiscale principale sau accesorii, în ordinea vechimii, cu excepția cazului în care s-a început executarea silită, când se aplică prevederile art. 169 în mod corespunzător. În cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată se aplică prevederile art. 175 alin. (4[^]1);

c) sumele datorate în contul următoarelor rate din graficul de plată a obligației fiscale pentru care s-a aprobat eșalonare, până la concurența cu suma eșalonată la plată sau până la concurența cu suma achitată, după caz, precum și suma amânată la plată împreună cu majorările de întârziere datorate pe perioada amânării, după caz;

d) obligațiile cu scadențe viitoare, la solicitarea contribuabilului.

(2) Vechimea obligațiilor fiscale de plată se stabilește astfel:

a) în funcție de scadență, pentru obligațiile fiscale principale;

b) în funcție de data comunicării, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de organele competente, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii;

c) în funcție de data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil.

[...]

(4) Organul fiscal competent va comunica debitorului modul în care a fost efectuată stingerea datorii prevăzută la alin. (1), cu cel puțin 5 zile înainte de următorul termen de plată a obligațiilor fiscale.”

- referitor la compensarea obligațiilor fiscale, sunt aplicabile prevederile art.116 din același act normativ, unde se precizează:

“ (1) Prin compensare se sting creanțele administrate de Ministerul Economiei și Finanțelor cu creanțele debitorului reprezentând sume de rambursat sau de restituit de la buget, până la concurența celei mai mici sume, când ambele părți dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât și pe cea de debitor, dacă legea nu prevede altfel.

[...]

(3) Compensarea se face de organul fiscal competent la cererea debitorului sau înainte de restituirea ori rambursarea sumelor convenite acestuia, după caz. Dispozițiile art. 115 privind ordinea stingerii datorii sunt aplicabile în mod corespunzător.

(4) Organul fiscal poate efectua compensare din oficiu ori de câte ori constată existența unor creanțe reciproce, cu excepția sumelor negative din deconturile de taxă pe valoarea adăugată fără opțiune de rambursare.

(5) În cazul compensărilor efectuate de organul fiscal conform alin. (4), creanțele fiscale ale debitorului vor fi compensate cu obligații datorate aceluiași buget, urmând ca din diferența rămasă să fie compensate obligațiile datorate altor bugete, în mod proporțional.

[...]

(9) Organul competent va înștiința în scris debitorul despre măsura compensării luate potrivit alin. (3), în termen de 7 zile de la data efectuării operațiunii.”

coroborate cu prevederile art.122 din același act normativ, unde se precizează:

“(1) În cazul creanțelor fiscale stinse prin compensare, majorările de întârziere se datorează până la data stingerii inclusiv, astfel:

a) pentru compensările la cerere, data stingerii este data depunerii la organul competent a cererii de compensare;

b) pentru compensările din oficiu, data stingerii este data înregistrării operației de compensare de către unitatea de trezorerie teritorială, conform notei de compensare întocmite de către organul competent;

c) pentru compensările efectuate ca urmare a unei cereri de restituire sau de rambursare a sumei cuvenite debitorului, data stingerii este data depunerii cererii de rambursare sau de restituire.

(2) În cazul în care în urma exercitării controlului sau analizării cererii de compensare s-a stabilit că suma ce urmează a se compensa este mai mică decât suma cuprinsă în cererea de compensare, majorările de întârziere se recalculează pentru diferența rămasă de la data înregistrării cererii de compensare.

(3) Pentru obligațiile fiscale stinse prin procedurile de compensare prevăzute de actele normative speciale, data stingerii este data la care se efectuează compensarea prevăzută în actul normativ care o reglementează sau în normele metodologice de aplicare a acestuia, aprobate prin ordin al ministrului economiei și finanțelor.”

Conform prevederilor legale invocate se precizează ca debitorii vor efectua plata impozitelor, taxelor, contribuțiilor într-un cont unic din care se face distribuirea de către organul fiscal competent, distinct pe fiecare buget sau fond, după caz, proporțional cu obligațiile datorate.

De asemenea, din textele de lege citate mai sus rezultă că, în cadrul tipului de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă reprezentând creanța fiscală, stabilit de contribuabil, stingerea se efectuează, pentru obligațiile fiscale principale sau accesorii, în ordinea vechimii, vechime care se stabilește în funcție de scadența, pentru obligațiile fiscale principale stabilite de organele competente, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii și în funcție de data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de către contribuabil.

Totodată, din interpretarea dispozițiilor normative rezultă că operațiunea de compensare reprezintă o modalitate de stingere a creanțelor bugetare.

În baza acestor dispoziții legale, SC .X. SRL a beneficiat în baza documentului nr.X/06.05.2010 de stingere prin compensare din TVA în suma de .X. lei a unor obligații fiscale scadente și neachitate, conform notei de compensare înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului .X. – Activitatea de Trezorerie și Contabilitate Publică sub nr..**X./07.05.2010**. Nota de compensare nr..**X./06.05.2010** prezintă „*Compensarea s-a efectuat în baza documentului nr.205 din data de 16.04.2010.*”

In data de 05.08.2010 prin adresa nr.908382 directia noastra a solicitat Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili – Serviciul Evidenta pe Platitor 1 „[...] *notele de compensare si documentatia anexa (cererile societatii privind compensarile efectuate) aferenta deconturilor cu optiune de rambursare [...]*”.

Urmare adresei, la dosarul cauzei se afla cererile societatii nr..**X./06.05.2010**, nr..**X./22.04.2010** si nr..**X./25.03.2010** prin care se solicita compensarea din deconturile de TVA aferente lunilor septembrie 2008 si iulie 2009.

Mai mult, Serviciul evidenta analitica pe platitor 1 din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili urmare adreselor DGFP .X. – Activitatea de Inspectie Fiscala inregistrate sub nr..**X./23.06.2010** si nr..**X./28.06.2010** si in urma analizei fisei sintetice pe platitor a SC .X. SRL, au operat *Lista neconcordantelor intre evidenta fiscala si evidenta contabila* (anexa nr.8 la raportul de inspectie fiscala nr..**X./18.05.2010**).

Referitor la stabilirea obligatiilor fiscale accesorii sunt aplicabile prevederile art.119 si art.120 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se precizeaza:

„Dispoziții generale privind majorări de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”

„Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere 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 majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Din textele de lege citate mai sus rezulta ca, se datoreaza majorari de intarziere pentru sumele datorate si neplatite in *contul unic al bugetului de stat si in contul bugetului asigurarilor sociale si alte fonduri speciale*, majorari de intarziere care se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv, prin aplicarea unui procent de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere.

Din analiza actelor aflate la dosarul cauzei, precum si din analiza fisei sintetice pe platitor, a Declaratiei .X. nr..X./22.07.2009, a Declaratiei .X. nr..X./24.08.2009, a Declaratiei .X. nr..X./22.09.2009 si a Declaratiei .X. nr..X./6/17.03.2010, a platilor efectuate de societate in contul debitelor scadente in perioada 25.07.2009-25.03.2010, rezulta urmatoarele:

Prin Declaratia .X. nr..X./22.07.2009 s-au constituit obligatii de plata la bugetul de stat pentru luna iunie 2009 cu scadenta 25.07.2009, in suma totala de .X. lei.

Prin adresa nr..X./26.07.2010 Serviciul Evidenta pe Platitor 1 precizeaza ca anterior acestei date, societatea figureaza cu obligatii de plata neachitate in suma de .X. lei, reprezentand debite cu scadenta 25.05.2009 in suma de .X. lei si 25.06.2009 in suma de .X. lei.

In data de 08.07.2009 societatea a achitat in contul unic la bugetul de stat suma de .X. lei cu OP nr..X./08.07.2009 in suma de .X. lei si OP nr..X./08.07.2009 in suma de .X. lei, iar in data de 20.07.2009 suma de .X. lei cu OP nr.20.07.2009.

Astfel, s-au calculat accesorii aferente:

- impozitului pe veniturile din salarii in suma de **.X. lei** pentru plata cu intarziere a debitului partial in suma de .X. lei din totalul de .X. lei de la data de 30.09.2009 pana la data de 04.12.2009,
- impozitului pe profit in suma de **.X. lei** pentru plata cu intarziere a debitului de .X. lei de la data de 30.09.2009 pana la data de 04.12.2009,
- varsamintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate in suma de **.X. lei** pentru plata cu intarziere a debitului de .X. lei de la data de 30.09.2009 pana la data de 04.12.2009,
- impozitului pe venit pentru persoane fizice nerezidente in suma de **.X. lei** pentru plata cu intarziere a debitului partial de .X. lei din totalul de .X. lei de la data de 30.09.2009 pana la data de 04.12.2009.

Prin Declaratia .X. nr..X./24.08.2009 s-au constituit obligatii de plata la bugetul de stat pentru luna iulie 2009 cu scadenta 25.08.2009, in suma totala de .X. lei.

Prin adresa nr..X./26.07.2010 Serviciul Evidenta pe Platitor 1 precizeaza ca anterior acestei date, societatea figureaza cu obligatii de plata neachitate in suma de .X. lei, reprezentand debite cu scadenta 25.06.2009 in suma de .X. lei si 25.07.2009 in suma de .X. lei, precum si majorari de intarziere cu termen de plata 05.09.2009 in suma de .X. lei.

In data de 07.08.2009 societatea a achitat in contul unic la bugetul de stat suma de .X. lei cu OP nr..X./07.08.2009, plata fiind distribuita in data de 11.08.2009.

Astfel, s-au calculat accesorii aferente:

- impozitului pe veniturile din salarii in suma de **.X. lei** pentru plata cu intarziere a debitului in suma de .X. lei de la data de 30.09.2009 pana la data de 07.01.2009,
- varsamintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate in suma de **.X. lei** pentru plata cu intarziere a debitului de .X. lei de la data de 30.09.2009 pana la data de 07.01.2009,
- impozitului pe venit pentru persoane fizice nerezidente in suma de **.X. lei** pentru plata cu intarziere a debitului de .X. lei de la data de 30.09.2009 pana la data de 07.01.2009.

Prin Declaratia .X. nr..X./22.09.2009 s-au constituit obligatii de plata la bugetul de stat pentru luna august 2009 cu scadenta 25.09.2009, in suma totala de .X. lei.

In data de 04.09.2009 societatea a achitat in contul unic la bugetul de stat suma de .X. lei cu OP nr..X./04.09.2009, plata fiind distribuita in data de 08.09.2009.

Astfel, s-au calculat accesorii aferente:

- impozitului pe veniturile din salarii in suma de **.X. lei** pentru plata cu intarziere a debitului in suma de .X. lei de la data de 30.09.2009 pana la data de 22.01.2010,
- impozitului pe venit pentru persoane fizice nerezidente in suma de **.X. lei** pentru plata cu intarziere a debitului de .X. lei de la data de 30.09.2009 pana la data de 22.01.2010.

Prin Declaratiei .X. nr..X./6/17.03.2010 s-au constituit obligatii de plata la bugetul de stat pentru luna februarie 2010 cu scadenta 25.03.2009, in suma totala de .X./ lei.

In data de 04.03.2010 societatea a achitat in contul unic la bugetul de stat suma de .X. lei cu OP nr..X./04.03.2010, plata fiind distribuita in data de 08.03.2010.

Astfel, s-au calculat accesorii aferente impozitului pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor/contractelor in suma de **X lei** pentru plata cu intarziere a debitului partial de .X. lei din debitul total de .X. lei de la data de 25.03.2010 pana la data de 22.04.2010.

Prin adresa nr..X./30.08.2010 Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili – Serviciul Evidenta pe Platitor 1 se precizeaza *„Mentionam ca urmare efectuarii compensarii sumei de [...] cu NC .X./27.10.2008 cu data extras 10.05.2010, s-a efectuat stabilirea legaturilor „creante-realizari”. Acesta s-a efectuat in mod eronat, urmare unei erori de program [...]”*. Din fisa analitica (data de prelucrare) editata la data de 16.08.2010, aflata la dosarul cauzei rezulta ca NC nr..X./27.10.2008 prezinta

data de prelucrare **11.05.2010**, iar Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii au fost emise in data de **05.05.2010 si 11.05.2010**.

Ulterior, Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili – Serviciul Evidenta pe Platitor 1 prin adresa nr.X/14.09.2010 inregistrata la Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor sub nr. 908733/17.09.2010, rezulta ca *„Obligatiile de plata accesorii din deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii mentionate mai sus si contestate de societate, au fost calculate dupa efectuarea compensarilor cu nota de compensare nr..X./27.10.2008, cu data extras 10.05.2010 si avand in vedere adresa nr..X./23.06.2010 a directiei Generale a Finantelor Publice .X. – Activitatea de Inspectie Fiscala inregistrata la DGAMC .X. sub nr..X./23.06.2010.”*

Astfel, din cele prezentate de organele fiscale rezulta aspecte contradictorii privind stabilirea obligatiilor de plata accesorii din cele doua decizii contestate, intrucat initial ni se comunica faptul ca sunt prezente *erori de program* privind stingerea debitelor, iar ulterior *deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii mentionate mai sus si contestate de societate, au fost calculate dupa efectuarea compensarilor*.

Mai mult, din actele existente la dosarul cauzei reiese ca baza de calcul asupra careia organele fiscale au calculat accesorii, partial s-a stins prin NC .X./27.10.2008.

Referitor la afirmatia societatii privind *“[...] rectificarea corespunzatoare a evidentelor ANAF-DGAMC si restituirea sumelor in cauza.”*, se face aplicarea art.209 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se precizeaza:

“(1) Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situatiei emise in conformitate cu legislatia in materie vamala, a masurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitie de masuri, se solutioneaza de catre:

a) structura specializata de solutiere a contestatiilor din cadrul directiilor generale ale finantelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamala, accesorii ale acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei;

b) structura specializata de solutiere a contestatiilor din cadrul directiei generale a finantelor publice județene sau a municipiului București, după caz, competentă conform art.36 alin.(3) pentru administrarea contribuabililor nerezidenți care nu au pe teritoriul României un sediu permanent, pentru

contestațiile formulate de aceștia, ce au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei;

c) Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesoriile acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de 3 milioane lei sau mai mare, pentru contestațiile formulate de marii contribuabili, precum și cele formulate împotriva actelor enumerate în prezentul articol, emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală, indiferent de cuantum.

(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.”,
precum și a art.206 alin.2 din același act normativ:

“(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.”

In acest sens Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 prevăd următoarele:

*“5.1. Actele administrative fiscale care intră în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 178 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat, **sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.**[...]*

5.2. Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art. 28 din Codul de procedură fiscală, republicat, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului etc.”

Potrivit dispozițiilor legale citate, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, nu se poate investi decât cu soluționarea acelor acte administrative fiscale prevăzute de lege, respectiv decizii de impunere, acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere.

Totodată, restituirea sumelor de la bugetul statului se face în condițiile prevăzute de art.117 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la momentul înregistrării cererii unde se prevede :

“ Se restituie, la cerere, debitorului următoarele sume:

a) cele plătite fără existența unui titlu de creanță;

- b) cele plătite în plus față de obligația fiscală;**
- c) cele plătite ca urmare a unei erori de calcul;
- d) cele plătite ca urmare a aplicării eronate a prevederilor legale;
- e) cele de rambursat de la bugetul de stat;
- f) cele stabilite prin hotărâri ale organelor judiciare sau ale altor organe competente potrivit legii;
- g) cele rămase după efectuarea distribuirii prevăzute la art. 170;
- h) cele rezultate din valorificarea bunurilor sechestrate sau din reținerile prin poprire, după caz, în temeiul hotărârii judecătorești prin care se dispune desființarea executării silite.”

coroborat cu prevederile O.M.F.P. nr. 1899/2004 pentru aprobarea Procedurii de restituire și de rambursare a sumelor de la buget, precum și de acordare a dobânzilor convenite contribuabililor pentru sumele restituite sau rambursate cu depășirea termenului legal:

“2. Restituirea se efectuează la cererea contribuabilului, în termen de 45 de zile de la data depunerii și înregistrării acesteia la organul fiscal căruia îi revine competența de administrare a creanțelor bugetare, potrivit prevederilor art. 33 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, denumit în continuare organul fiscal competent.

3.(2) Cererea de restituire va fi însoțită de copii de pe documentele din care rezultă că suma a fost plătită la buget pentru sumele plătite fără existența unui titlu de creanță, precum și de copii legalizate de pe hotărârile definitive și irevocabile sau de pe decizii ale organelor jurisdicționale sau administrative, după caz, pentru sumele stabilite prin acestea.”

4. (1) După primirea cererii de restituire organul fiscal competent va efectua verificarea acesteia, a documentației anexate și a datelor din evidența pe plătitori.[...]

5. În cazul în care, după primirea documentației complete înaintate de contribuabil și verificarea datelor din evidența pe plătitori, organul fiscal competent constată existența unor obligații fiscale restante ale contribuabilului care a depus cerere de restituire, sumele solicitate se vor restitui numai după efectuarea compensării acestor obligații bugetare restante.

6. (1) În cazul în care suma de restituit este mai mare decât suma reprezentând obligațiile fiscale restante ale contribuabilului, organul fiscal competent va efectua compensarea până la concurența acestor obligații fiscale, iar diferența rezultată o va restitui acestuia.

(2) Pentru restituirea diferenței de sumă rămasă după efectuarea compensării, în condițiile legii, organul fiscal competent va întocmi în 3 exemplare decizia de restituire, conform modelului prezentat în anexa care face parte integrantă din prezenta procedură. Decizia de restituire se aprobă de conducătorul unității fiscale.

(3) În baza deciziei de restituire aprobate, organul fiscal competent va întocmi în 3 exemplare nota de restituire.

(4) Documentele prevăzute la alin. (3) se transmit de îndată, pe bază de borderou, unității de trezorerie și contabilitate publică, în vederea operării restituirii în conturile bugetare corespunzătoare.

(5) Unitatea de trezorerie și contabilitate publică efectuează restituirea, înscrie pe cele 3 exemplare ale notei de restituire data la care s-a efectuat această operațiune și își reține un exemplar, restituind organului fiscal competent celelalte două exemplare.

Astfel, dacă contestatarul considera ca se încadrează în prevederile art.117 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura, republicată, cu modificările și completările ulterioare, va depune o cerere în acest sens la organele fiscale competente potrivit prevederilor legale invocate anterior.

Mai mult, prin pct.IV alin.2 din Decizia nr. 1 din 18 martie 2005 pentru aprobarea soluțiilor privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la accize, taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală, se prevede **“Reglarea evidenței analitice pe plătitori se va face pe baza cererii depuse de contribuabil, însoțită de documentația necesară.”**, mențione reținută și prin O.M.F.P nr.1445 din 28 septembrie 2005 privind aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 2 din 19 septembrie 2005 pentru aprobarea soluțiilor privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adăugată, convențiile de evitare a dublei impuneri și probleme de procedură fiscală.

Având în vedere că organul de soluționare este în imposibilitate să refacă stingerea obligațiilor datorate, respectiv asupra stingerii integrale sau parțiale a obligațiilor stabilite și individualizate de contestatoare pentru perioadele la care DGAMC a calculat accesorii, asupra bazei de calcul a acestor accesorii, a cunsumului debitelor restante pentru diverse perioade pentru care se calculează accesorii, se va face aplicarea prevederilor art.216 alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

coroborat cu pct.12.7 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căruia:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Astfel, se va desființa Decizia referitoare la obligațiile de plata accesorii nr..X. din data de 05.05.2010 și Decizia referitoare la obligațiile de plata accesorii nr..X. din data de 11.05.2010 pentru suma totală de .X. lei, urmând ca organele fiscale să reanalizeze calculul de accesorii pentru debite stabilite conform prevederilor legale în materie și pentru aceeași perioadă care a făcut obiectul actelor atacate în conformitate cu dispozițiile normative incidente în materie și având în vedere toate argumentele contestației.

Pentru considerentele arătate și în temeiul prevederilor legale invocate în conținutul deciziei, precum și în baza prevederilor art. 216 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.12.7 din O.P.A.N.A.F. nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE

Desființarea *Deciziei referitoare la obligațiile de plata accesorii nr..X. din data de 05.05.2010 și Deciziei referitoare la obligațiile de plata accesorii nr..X. din data de 11.05.2010 pentru suma de totală de .X. lei,* reprezentând majorări de întârziere aferente:

- impozitului pe veniturile din salarii, în suma de .X. lei;
- impozitului pe profit, în suma de .X. lei;
- varsamintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate, în suma de .X. lei;
- impozitului pe veniturile persoanelor fizice nerezidente, în suma de .X. lei,

- impozitului pe veniturile din activități desfășurate în baza convențiilor/contractelor civile încheiate potrivit Codului civil, în suma de 5 lei, urmând ca organele fiscale să reanalizeze cauza pentru aceleași obligații și aceeași perioadă avută în vedere prin actul administrativ desființat, având în vedere considerentele din prezenta decizie și dispozițiile normative incidente în perioada de calcul a accesoriilor.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel .X., in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR GENERAL
X