



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Administrare a
Marilor Contribuabili
Serviciul Soluționare Contestații**



Direcția Generală de Administrare
a Marilor Contribuabili

**Str. Lucretiu Patrascanu nr. 10,
Corp A, sector 3, București**

Tel: 021 4089450

Fax: 021 4089301

e-mail: contestatii.DGAMC@anaf.ro

DECIZIA nr. 23 / 2018

privind soluționarea contestației depuse de

SC X SA

înregistrată la Serviciul Soluționare Contestații

din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili
sub nr. SSC X/03.11.2017

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili a fost sesizat de X, prin adresa nr. X/01.11.2017, asupra contestației formulate de **SC X SA**, în calitate de succesori în drepturi și obligații al SC X SA, cu sediul social X, având CIF X, reprezentată prin împuternicit X, având funcția de director financiar.

Societatea X SA- succesori în drepturi și obligații al SC XSA, solicită anularea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/07.03.2016 emisă de X, prin care s-au stabilit în sarcina societății obligații fiscale accesorii în sumă de X lei, compuse din dobânzi în cuantum de X lei și penalități de întârziere în cuantum de X lei.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere că **Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/07.03.2016** a fost comunicată societății prin postă în data de **14.03.2016**, iar contestația a fost înregistrată la registratura Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili la **data de 12.04.2016**, conform ștampilei registraturii aplicată pe contestație, aflată în original la dosarul cauzei.

Întrucât din informațiile deținute de organul de soluționare a contestațiilor a rezultat că societatea X SA a fost radiată prin fuziunea acesteia cu societatea X, prin adresa nr. X/12.01.2018, organul fiscal din cadrul DGAMC -Serviciul Soluționare Contestații a solicitat informații și documente care au stat la baza operațiunii de fuziune a celor două societăți. În data de 26.01.2018 a fost înregistrată la registratura DGAMC, sub nr. X/26.01.2018, adresa prin care reprezentantul legal al societății X a comunicat informațiile și documentele solicitate și, de asemenea, a informat organele fiscale că își însușește contestațiile depuse în data de 12.04.2016 de societatea radiată X SA.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, X SA la data depunerii contestației figurând la poziția nr. X din Anexa nr. 1 din „*Lista marilor contribuabili care vor fi administrați de D.G.A.M.C. începând cu data de 1 februarie 2016*” la O.P.A.N.A.F. nr. 3702/2015 pentru aprobarea Listei marilor contribuabili și a listei contribuabililor mijlocii, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili este legal investit să soluționeze contestația formulată de X SA - în calitate de succesor în drepturi și obligații al SC X SA.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/07.03.2016 emisă de organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, prin care s-au stabilit obligații de plată accesorii în sumă de **X lei, XSA susține următoarele:**

În anul 2012 societatea a achitat impozit pe profit datorat de persoane juridice române, astfel:

- impozitul pe profit aferent trimestrului I 2012 în sumă de X lei, declarat prin declarația nr.INTERNT-X din data de 25.04.2012. Acest impozit a fost stins parțial prin virament bancar, respectiv X lei, cu OP nr.X/25.04.2012, iar diferența de X lei a fost stinsă din impozitul pe profit plătit în plus pentru anii anteriori rezultat din declarațiile 101 rectificative aferente anilor 2009, 2010 și 2011;
- impozitul pe profit aferent trimestrului II 2012 în sumă de X lei, declarat prin declarația nr.INTERNT-X din data de 25.07.2012 a fost plătit integral cu OP nr.X/25.07.2012;
- impozitul pe profit aferent trimestrului III 2012 în sumă de X lei, declarat cu declarația nr.INTERNT- X din data de 25.10.2012 a fost plătit integral cu OP nr.X/25.10.2012;
- diferența de impozit pe profit aferent anului 2012 în sumă de X lei declarat prin declarația nr.INTERNT-X din data de 25.03.2013 a fost plătit integral cu OP nr.X/25.03.2013.

Ulterior depunerii Declarației 101 pentru anul 2012 și achitării diferenței rezultate conform acesteia societatea susține că a fost notificată de către organul fiscal asupra faptului că au fost identificate erori în completarea declarației privind impozitul pe profit pentru perioada de raportare decembrie 2012, în sensul că suma de X lei reprezentând impozit pe profit pe trim.III 2012 a fost declarată eronat selectând codul “106-*impozit pe profit din asociere datorat de persoane fizice*” în locul codului “103 – *impozit pe profit datorat de persoane juridice, altele decât cele de la pct. 1*”.

De asemenea, societatea susține că a efectuat corect plata sumei de X lei reprezentând impozit pe profit datorat pe trim.III 2012 în contul unic, creditându-se contul bugetar „*Venituri ale bugetului de stat încasate în*

contul unic, în curs de distribuire”. Ambele obligații, atât cea selectată eronat „Impozit pe profit din asociere datorat de persoane fizice” (cod 106), cât și cea corectă „Impozit profit datorat de persoane juridice, altele decât cele de la pct.1” (cod 103) se virează în contul unic. Întrucât suma virată este în același cont bugetar nu a fost aplicabilă procedura de corecție erori materiale în documente de plată.

Ca urmare a solicitării societății de a regla eroarea semnalată, organele fiscale au adresat soluția de a se depune declarație rectificativă pentru anularea din sistemul de evidență a datoriei, reprezentând impozit pe profit din asociere datorat de persoane fizice în sumă de X lei, precum și o declarație inițială pentru constituirea în sistemul de evidență a datoriei reprezentând impozit pe profit datorat de persoanele juridice pe trim.III 2012 în sumă de X lei.

Urmare depunerii declarațiilor, în evidența organelor fiscale societatea figura cu impozit pe profit din asociere datorat de persoane fizice plătit în plus în sumă de X lei și cu impozit pe profit datorat de persoane juridice neachitat în sumă de X lei întrucât sumele virate în contul unic pentru stingerea impozitului pe profit au fost distribuite pentru stingerea impozitului pe profit din asociere selectat și declarat eronat.

De asemenea, contestatara susține că organele fiscale au solicitat societății să depună cerere de compensare a sumei alocată pentru impozitul pe profit din asociere datorat de persoane fizice cu suma datorată pentru impozit pe profit datorat de persoane juridice. Societatea a depus cererea de compensare nr.X/25.04.2013.

În data de 16.05.2013 societatea a depus cerere de eliberare a Certificatului de atestare fiscală ce a fost eliberat la data de 22.05.2013 și care certifică faptul că societatea nu are obligații de plată principale și accesorii la această dată.

În data de 06.06.2013 organele fiscale au comunicat societății Decizia nr.X/25.04.2013 prin care s-au instituit accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de X lei.

Ulterior prin corecțiile efectuate de organele fiscale prin deciziile de impunere nr.X/25.04.2013, nr.X/25.04.2013 și nr.X/03.06.2013 obligațiile de plată accesorii aferente impozitului pe profit s-au diminuat la suma de X lei.

În data de 27.06.2013 societatea a depus contestație împotriva Deciziei nr.X/25.04.2013 solicitând desființarea acesteia, iar în data de 06.12.2013 Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a emis Decizia nr.X/06.12.2013 prin care s-a desființat decizia de calcul accesorii contestată pentru suma de X lei reprezentând accesorii.

În decizia de soluționare organul de soluționare a precizat că organele fiscale nu au avut în vedere faptul că societatea a depus declarație rectificativă pentru impozitul pe profit din asociere datorat de persoane fizice cu diminuare în aceeași sumă cu obligația de plată reprezentând impozit pe profit datorat de persoane juridice și nu au respectat prevederile pct.2.1 și 2.2 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.

Ca urmare, societatea susține că organele fiscale trebuiau să procedeze la reanalizarea în sistemul informatic a stingerilor pentru obligația fiscală rectificată astfel cum a fost diminuată cu plățile efectuate, înainte să procedeze la compensarea solicitată de contribuabil.

De asemenea, societatea susține că prin decizia de soluționare s-a menționat că reanalizarea stingerilor are drept consecință refacerea distribuirii sumelor utilizate inițial în stingerea impozitului pe profit din asociere datorat de persoane fizice pentru a nu se afla în situația în care sumele în cauză ar fi putut stinge alte obligații bugetare restante la acea dată și care după stingere nu ar fi generat calcul accesorii.

Urmarea emiterii Deciziei nr.X/06.12.2013 organele fiscale au procedat la scăderea din fișa pe plătitor a societății a sumei de X lei reprezentând penalități de întârziere și a sumei de X lei reprezentând dobânzi de întârziere conform fișei sintetice totale emisă la data de 05.02.2014, iar la data de 31.01.2014 societății i-a fost comunicată Decizia nr.X/27.01.2014 prin care s-au instituit accesorii în sumă de X lei.

Din totalul accesoriiilor instituite prin Decizia nr. X/27.01.2014, accesoriiile în sumă de X lei au fost instituite pentru impozit pe profit aferent astfel:

- X lei accesorii aferente diferenței de impozit pe profit an 2010 declarat prin Declarația 101 nr. de înregistrare INTERNTX/19.12.2013 din care dobânzi de întârziere în sumă de X lei și penalități de întârziere în sumă de X lei;

- X lei dobânzi de întârziere aferente diferenței de impozit pe profit pe anul 2012 declarat prin Declarația 101 X/25.03.2013;

- X lei accesorii aferente impozitului pe profit pe anul 2013 declarat prin Declarația 101 X/19.12.2013, din care dobânzi de întârziere în sumă de X lei și penalități de întârziere în sumă de X lei.

Restul accesoriiilor în sumă de X lei au fost reînstituite pentru impozitul pe profit datorat pentru trim. III 2012 declarat prin Declarația 100 nr. X/17.04.2013, astfel:

- dobânzi de întârziere în sumă de X lei și
- penalități de întârziere în sumă de X lei.

Prin Decizia nr.X/30.09.2014 organele de soluționare a contestației au decis desființarea Deciziei de calcul accesorii nr.X/27.01.2014 pentru suma de X lei, urmând ca organele fiscale să procedeze la reanalizarea cauzei pentru aceleași obligații fiscale.

Societatea susține că organul de soluționare a contestației a reținut că:

- organele fiscale nu au ținut cont de considerentele Deciziei nr.X/06.12.2013;

- faptul că organele fiscale au extins în mod nejustificat perioada de calcul a accesoriiilor cu nerespectarea prevederilor pct.11.6 din OPANAF nr.450/2013.

Astfel, contestatara susține că în timp ce prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.X/25.04.2013 accesoriiile au fost stabilite pe perioada 25.10.2012 – 20.04.2013 prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.X/27.01.2014 accesoriiile au fost stabilite pe perioada

26.04.2011 – 25.09.2013, perioada care excede perioadei de calcul a accesoriilor din Decizia nr.X/25.04.2013.

Astfel, prin Decizia nr.X/30.09.2014 organul de soluționare a contestației formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.X/27.01.2014 a dispus desființarea deciziei de calcul accesorii atacată urmând ca organele fiscale să emită două acte administrativ fiscale distincte privitoare la calculul de accesorii.

Însă, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.X/30.10.2014, DGAMC nu a ținut cont de aspectele reținute de DGSC în decizia de desființare a Deciziei de accesorii nr. X/27.01.2014 și nu a respectat dispozițiile acesteia privind emiterea a două acte administrative fiscale distincte.

În data de 05.02.2016, DGSC a emis Decizia nr. X/05.02.2016 prin care s-a decis desființarea Deciziei nr. X/31.10.2014 pentru suma de X lei și s-a dispus reanalizarea de către organele fiscale a cauzei, în conformitate cu cele reținute în motivarea deciziei și cu dispozițiile normative incidente în materie.

Ca urmare a punerii în aplicare a Deciziei nr. X/05.02.2016, societății i-au fost comunicate în data de 14.03.2016 următoarele decizii:

- Decizia de accesorii nr. X/07.03.2016 în sumă de X lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit aferent diferenței de impozit pe profit an 2010, diferenței de impozit pe profit an 2012 și aferente impozit pe profit an 2013;

- Decizia de accesorii nr. X/07.03.2016 în sumă de X lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit pentru trim. III 2012;

- Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma corecțiilor evidenței fiscale nr. X/07.03.2016 prin care s-au corectat accesoriile aferente impozitului pe profit instituite prin Deciziile de accesorii nr. X/07.03.2016 și nr. X/07.03.2016, astfel: s-au stabilit diferențe în plus în sumă de X lei pentru penalități de întârziere și diferențe în minus în sumă de X lei pentru dobânzi de întârziere.

Astfel, în urma punerii în aplicare a Deciziei nr. X/05.02.2016 privind soluționarea contestației, s-au instituit accesorii în sumă de X lei.

Referitor la obligațiile accesorii în sumă de X lei contestatara susține că debitele care le-au generat nu au fost achitate cu întârziere, ci stabilirea accesoriilor respective reprezintă efectul stingerii în mod eronat a plăților în contextul corectării unor erori în completarea Declarației 101 aferentă anului 2010.

Astfel, prin Declarația inițială 101 nr.X/22.04.2011 societatea a declarat un impozit pe profit de plată în sumă de X lei rezultând diferență de impozit pe profit în sumă de X lei, care a fost virat de către societate integral și în termenul de plată prin ordinul de plată din data de 22.04.2011.

Ulterior, în data de 22.11.2011, societatea a depus declarația 101 rectificativă aferentă anului 2010 prin care a declarat impozit pe profit anual în sumă de X lei, însă din eroare, la cap. C al acestei declarații, societatea a înscris la rândul 5 “Impozit pe profit declarat pentru anul de raportare prin formularul 100” suma de X lei, în locul sumei de X lei, rezultând o diferență

de impozit pe profit de recuperat în sumă de X lei, în locul diferenței reale de impozit pe profit de recuperat în sumă de X lei. Impozitul pe profit de recuperat în sumă de X lei, creat artificial ca urmare a completării eronate a declarației 101, a stins obligații de plată ulterioare declarate în contul impozitului pe profit, în loc ca aceste obligații de plată să fie stinse din plățile efectuate de către societate.

Ulterior, prin Declarația rectificativă nr.X/19.12.2013 societatea a declarat un impozit pe profit anual în sumă de X lei rezultând impozit pe profit datorat în sumă de X lei. Întrucât societatea a achitat integral impozitul pe profit datorat inițial în sumă de X lei prin rectificarea impozitului cu diminuare până la suma de X lei, societatea a rămas cu un impozit pe profit în plus în sumă de X lei.

Contestatară invocă în susținere prevederile pct.2.1 și 2.2 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 și ale art.119 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, susține că în urma depunerii Declarației rectificative nr.X/19.12.2013 a rezultat o diminuare a impozitului pe profit datorat de la suma de X lei la suma de X lei, iar suma de X lei era deja achitată prin plata în sumă de X lei efectuată de termenul legal, astfel că accesoriile în sumă de X lei sunt nelegitime și neîntemeiate.

Mai mult, întrucât organele fiscale nu au procedat la reanalizarea în sistemul informatic a stingerilor pentru impozitul pe profit rectificat cu plățile efectuate au fost instituite și accesorii în sumă de X lei aferente diferenței de impozit pe profit pe anul 2012 declarat prin Declarația 101 nr.X/25.03.2013 și accesorii în sumă de X lei aferente impozitului pe profit pe anul 2013 declarat prin Declarația 101 nr.X/19.12.2013.

Contestatară susține că toate obligațiile de plată reprezentând impozit pe profit datorat pentru perioada 2010-2013 pentru care au fost instituite accesorii au fost virate integral și în termen.

În concluzie, având în vedere că prin Decizia de accesorii nr. X/07.03.2016 au fost impuse la plată obligații fiscale accesorii aferente unor obligații fiscale principale nedatorate, X SA, în calitate de succesor în drepturi și obligații al SC X SA, solicită organului fiscal anularea actului de impunere a dobânzilor și penalităților în temeiul prevederilor art. 47 alin. (3) din Codul de procedură fiscală.

II. Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/07.03.2016, în temeiul art. 88 lit.c) și art.119 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, organul fiscal a calculat în sarcina contestatarii accesorii în sumă de X lei compuse din:

-X lei accesorii aferente diferenței de impozit pe profit an 2010 declarat prin Declarația 101 nr. de înregistrare INTERNET X/19.12.2013 din care dobânzi de întârziere în sumă de X lei și penalități de întârziere în sumă de X lei;

- X lei dobânzi de întârziere aferente diferenței de impozit pe profit pe anul 2012 declarat prin Declarația 101nr. X/25.03.2013;
- X lei accesorii aferente impozitului pe profit pe anul 2013 declarat prin Declarația 101 nr.X/19.12.2013, din care dobânzi de întârziere în sumă de X lei și penalități de întârziere în sumă de X lei.

Ulterior, urmare reanalizării accesoriilor comunicate prin Decizia nr. X/07.03.2016 referitoare la obligațiile de plată accesorii, organele de administrare fiscală din cadrul X au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma corecțiilor evidenței fiscale nr. X/07.03.2016 prin care a fost corectată Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/07.03.2016, quantumul accesoriilor stabilite prin Decizia nr. X/07.03.2015 diminuându-se de la valoarea de X lei la valoarea de X lei, compusă din:

- suma de X lei, reprezentând dobânzi de întârziere;
- suma de X lei, reprezentând penalități de întârziere.

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:

1. Referitor la suma de X lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, cauza supusă soluționării o reprezintă legalitatea stabilirii de accesorii asupra debitului cu titlu de impozit pe profit în condițiile în care societatea a depus declarații rectificative cu diminuare de obligații fiscale, fapt ce a condus la refacerea în evidența fiscală a stingerilor obligațiilor fiscale din cadrul impozitului pe profit pe perioada de referință.

În fapt, în data de 22.04.2011, societatea a depus Declarația 101 inițială aferentă anului 2010 prin care a declarat un impozit pe profit anual în sumă de X lei.

Întrucât în cursul anului 2010 societatea a declarat și plătit "Impozit pe profit datorat de persoane juridice române, altele decât cele de la pct.1" în quantum de X lei, rezultă că X SA avea de achitat o diferență de impozit pe profit în sumă de X lei, sumă care a fost plătită în data de X prin ordin de plată.

Ulterior, în data de 22.11.2011, societatea a depus declarația 101 rectificativă aferentă anului 2010 nr. INTERNET X prin care a declarat impozit pe profit anual în sumă de X lei și impozit pe profit declarat pentru anul de raportare prin formularul 100 în sumă de X lei (în loc de X lei). Urmare depunerii acestei declarații, a rezultat o diferență de impozit pe profit de recuperat în sumă de X lei.

În data de 19.12.2013, societatea a depus o nouă declarație 101 rectificativă aferentă anului 2010 prin care a declarat un impozit pe profit anual în sumă de X lei și a corectat impozitul pe profit declarat pentru anul de raportare 2010 prin formularul 100, înscriind suma corectă de X lei.

Urmare depunerii ultimei declarații rectificative, a rezultat că, în final, societatea X SA datorează impozit pe profit în sumă de X lei.

De asemenea, societatea a mai depus încă două declarații rectificative (așa cum reiese din situația prezentată de societate în cuprinsul contestației și din fișa fiscală a societății), și anume: Declarația 101 nr. X/25.04.2012 rectificativă prin care a declarat diferență de impozit pe profit de recuperat aferent anului 2011 în sumă de X lei, precum și Declarația 101 nr. X/04.04.2012 prin care a declarat impozit pe profit de recuperat final în sumă de X lei, în locul impozitului pe profit de recuperat declarat inițial în cuantum de X lei).

Urmare a depunerii declarațiilor rectificative de către societatea XSA, organele de administrare fiscală au procedat la reanalizarea stingerilor impozitului pe profit, ținând cont, inițial, de data depunerii declarațiilor rectificative. Astfel, întrucât obligațiile fiscale principale reprezentând impozit pe profit au fost stinse cu întârziere, în sarcina societății s-au stabilit și accesorii în cuantum de X lei, comunicate acesteia prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/07.03.2016.

Ulterior, urmare a reanalizării stingerilor impozitului pe profit, ținându-se cont de data scadenței acestuia, valoarea accesoriiilor s-a diminuat la suma de X lei, sumă evidențiată în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma corecțiilor evidenței fiscale nr. X/07.03.2016, act administrativ comunicat societății reclamante în data de 14.03.2017.

În drept, se rețin dispozițiile pct. 5, 6 și 7 din Ordinul nr. 1314/2007 pentru aprobarea Metodologiei de distribuire a sumelor plătite de contribuabili în contul unic și de stingere a obligațiilor fiscale înregistrate de către aceștia, potrivit cărora:

“5. Cu excepțiile prevăzute la pct. 16 - 25, sumele plătite pentru bugetul de stat în contul unic, precum și sumele distribuite pe bugete potrivit pct. 4 se distribuie apoi în cadrul fiecărui buget sau fond, de către organul fiscal competent, în ordinea prevăzută la [art. 114](#) alin. (2[^]3) din Codul de procedură fiscală, după cum urmează:

- a) impozitele și contribuțiile cu reținere la sursă;***
- b) celelalte obligații fiscale principale;*
- c) obligațiile fiscale accesorii aferente obligațiilor prevăzute la lit. a) și b).*

6. În cazul în care suma achitată nu acoperă toate obligațiile fiscale datorate uneia dintre categoriile prevăzute la pct. 5 lit. a), b) sau c), distribuirea se face, în cadrul categoriei respective, proporțional cu obligațiile datorate.

7. După efectuarea distribuirii, organul fiscal competent efectuează stingerea obligațiilor fiscale ale contribuabilului potrivit prevederilor [art. 115](#) alin. (1) și (2) din Codul de procedură fiscală și înștiințează contribuabilul, cu cel puțin 5 zile înainte de următorul termen de plată a obligațiilor fiscale, despre modul în care s-a efectuat stingerea.”

De asemenea, speței în cauză îi sunt incidente și prevederile art. 114 alin. (2²), (2³) și ale art. 115, alin. (1) și (2) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, și anume:

“Art. 114 Dispoziții privind efectuarea plății

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

(2³) *În cazul în care suma plătită nu acoperă obligațiile fiscale datorate unui buget sau fond, **distribuirea** în cadrul fiecărui buget sau fond se face în următoarea ordine:*

- a) **pentru toate impozitele și contribuțiile cu reținere la sursă;**
- b) **pentru toate celelalte obligații fiscale principale;**
- c) *pentru obligațiile fiscale accesorii aferente obligațiilor prevăzute la lit. a) și b).*

Art. 115 Ordinea stingerii datoriilor

(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:***

[.....]

b) *toate obligațiile fiscale principale, **în ordinea vechimii**, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii. În cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată, se aplică prevederile [art. 175](#) alin. (4¹);[.....]*

(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.”*

Față de prevederile legale invocate, se reține că sumele plătite pentru bugetul de stat de către contribuabili în contul unic sunt distribuite de organele fiscale competente în cadrul fiecărui buget sau fond, iar în cazul în care suma achitată nu acoperă toate obligațiile fiscale datorate uneia dintre categoriile prevăzute la pct. 5 lit. a), b) sau c), distribuirea se face, în cadrul categoriei respective, proporțional cu obligațiile datorate. Apoi, după efectuarea distribuirii, se procedează la stingerea obligațiilor fiscale ale contribuabilului, stingându-se, cu prioritate, toate impozitele și contribuțiile cu reținere la sursă, în următoarea ordine: toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii.

Vechimea acestora se stabilește în funcție de scadență, pentru obligațiile fiscale principale, în funcție de data comunicării, pentru diferențele de obligații 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 contribuabil.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că, potrivit adresei nr. X/02.03.2018 întocmită de Serviciul Evidență Analitică pe plătitori, Compensări, Restituiri nr. 2 din cadrul DGAMC, accesoriile au fost calculate pentru perioada 25.04.2012-25.09.2013, fiind aferente obligațiilor fiscale reprezentând impozit pe profit declarat de societate prin Declarația 100 nr. X/25.04.2012, Declarația 100 nr. X/25.07.2012, Declarația 101 nr. X/25.03.2013, Declarația 100 nr. X/25.04.2013, Declarația 100 nr. X/25.07.2013 și Declarația 101 nr. X/19.12.2013, conform datelor din tabelul de mai jos:

Cod	Documentul prin care s-a individualizat suma de plata	Categoria de suma	Perioada	Suma debit	Zile/Luni	Cota	Suma accesoriu
3	Declarație 100 nr. X din data 25.04.2012	Dobanda	25.04.2012-16.05.2012	X	21	.04	X
3	Declarație 100 nr. X din data 25.04.2012	Dobanda	16.05.2012-25.05.2012	X	9	.04	X
3	Declarație 100 nr. X din data 25.04.2012	Dobanda	25.05.2012-13.06.2012	X	19	.04	X
3	Declarație 100 nr. X din data 25.04.2012	Penalitate de intarziere	25.04.2012-13.06.2012	X	49	5	X
3	Declarație 100 nr. X din data 25.04.2012	Dobanda	13.06.2012-25.06.2012	X	12	.04	X
3	Declarație 100 nr. X din data 25.04.2012	Penalitate de intarziere	25.04.2012-25.06.2012	X	61	5	X
3	Declarație 100 nr. X din data 25.04.2012	Dobanda	25.06.2012-25.07.2012	X	30	.04	X
3	Declarație 100 nr. X din data 25.04.2012	Penalitate de intarziere	25.04.2012-25.07.2012	X	91	15	X
3	Declarație 100 nr. X din data 25.07.2012	Dobanda	25.07.2012-25.10.2012	X	92	.04	X
3	Declarație 100 nr. X din data 25.07.2012	Penalitate de intarziere	25.07.2012-25.10.2012	X	92	15	X
3	Declarație 100 nr. X din data 25.07.2012	Dobanda	25.10.2012-26.11.2012	X	32	.04	X
3	Declarație 100 nr. X din data 25.07.2012	Dobanda	26.11.2012-21.12.2012	X	25	.04	X
3	Declarație 100 nr. X din data 25.07.2012	Dobanda	21.12.2012-25.01.2013	X	35	.04	X
3	Declarație 100 nr. X din data 25.07.2012	Dobanda	25.01.2013-25.02.2013	X	31	.04	X
3	Declarație 100 nr. X din data 25.07.2012	Dobanda	25.02.2013-25.03.2013	X	28	.04	X
3	Declarație 101 nr. X din data 25.03.2013	Dobanda	25.03.2013-17.04.2013	X	23	.04	X
3	Declarație 101 nr. X din data 25.03.2013	Dobanda	17.04.2013-25.04.2013	X	8	.04	X
3	Declarație 101 nr. X din data 25.03.2013	Penalitate de intarziere	25.03.2013-25.04.2013	X	31	5	X
3	Declarație 100 nr. X din data 25.04.2013	Dobanda	25.04.2013-24.05.2013	X	29	.04	X
3	Declarație 100 nr. X din data 25.04.2013	Dobanda	24.05.2013-25.06.2013	X	32	.04	X
3	Declarație 100 nr. X din data 25.04.2013	Penalitate de intarziere	25.04.2013-25.06.2013	X	61	5	X
3	Declarație 100 nr. X din data 25.04.2013	Dobanda	25.06.2013-25.07.2013	X	30	.04	X
3	Declarație 100 nr. X din data 25.04.2013	Penalitate de	25.04.2013-	X	91	15	X

	25.04.2013	intarziere	25.07.2013				
3	Declaratie 100 nr. X din data 25.07.2013	Dobanda	25.07.2013- 26.08.2013	X	32	.04	X
3	Declaratie 100 nr. X din data 25.07.2013	Penalitate de intarziere	25.07.2013- 26.08.2013	X	32	.02	X
3	Declaratie 101 nr. X din data 19.12.2013	Dobanda	26.08.2013- 25.09.2013	X	30	.04	X
3	Declaratie 101 nr. X din data 19.12.2013	Penalitate de intarziere	26.08.2013- 25.09.2013	X	30	.02	X
	TOTAL	-	-	-	-	-	X

Accesoriile în sumă de X lei reprezintă rezultatul corecției Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/07.03.2016 prin care, inițial, s-au instituit dobânzi și penalități de întârziere în cuantum de X lei. Astfel, în urma corectării deciziei anterior menționate, valoarea accesoriilor s-a diminuat cu suma de X lei, în acest sens societății fiindu-i comunicată Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma corecțiilor evidenței fiscale nr. X/07.03.2016.

Organele fiscale, urmare a depunerii de către societate a declarațiilor rectificative, au procedat la reanalizarea stingerilor pentru impozitul pe profit rectificat în modulul aplicației informatice SACF “ Simulare”, astfel cum a fost diminuat, cu plățile efectuate.

Astfel, s-au aplicat prevederile pct. 2.1 și 2.2 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:

*“2.1. În situația depunerii de către contribuabili a unei declarații rectificative cu diminuare de obligație fiscală, dobânzile și penalitățile de întârziere se datorează numai pentru suma rezultată după corectare sau modificare, **începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației fiscale și până la data stingerii acesteia inclusiv.***

*2.2. 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 stingerilor pentru obligația fiscală rectificată astfel cum a fost diminuată, cu plățile efectuate.***”

Se reține că, inițial, organele fiscale din cadrul compartimentului cu atribuții de evidență pe plătitori au procedat la reanalizarea stingerii obligației de plată la impozitul pe profit, utilizând procedura “Simulare” și ținând cont de data depunerii declarațiilor rectificative, rezultând un cuantum al accesoriilor de X lei.

Ulterior, organele fiscale au anulat stingerile din procedura inițială, iar obligațiile de plată s-au stins în ordinea scadenței obligațiilor, nu în ordinea depunerii declarațiilor, conducând astfel la modificarea calcului de accesorii, atât în privința scadențelor obligațiilor pentru care s-au calculat, cât și în privința cuantumului acestora. Astfel, valoarea accesoriilor s-a diminuat de la suma de X lei, care a fost stabilită inițial, la suma de X lei, compusă din dobânzi în sumă de X lei și penalități de întârziere în sumă de X lei.

Organul de soluționare reține că, în cazul depunerii de către contribuabili a unor declarații rectificative, organele fiscale cu atribuții de evidență pe plătitori procedează la reanalizarea stingerilor în cadrul obligației fiscale rectificate, fără a avea însă posibilitatea refacerii distribuirii sumelor care au fost alocate din contul unic.

Referitor la modalitatea de stingere a obligațiilor fiscale, organul de soluționare reține că, în urma refacerii stingerilor în cadrul impozitului pe profit rectificat, au rezultat obligații fiscale care nu au fost achitate în termenul prevăzut de lege, ceea ce a determinat calcularea de accesorii pentru obligațiile fiscale respective de la data scadenței și până la data stingerii acestora.

Astfel, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă că situația prezentată de contestatară în tabelul din cuprinsul contestației nu corespunde situației din fișele fiscale ale societății, întrucât unele din plățile pe care contestatară susține că le-ar fi efectuat în contul unic, în termenul legal, pentru achitarea impozitului pe profit au fost distribuite doar parțial în acest scop, diferența fiind utilizată pentru stingerea altor obligații fiscale ținând cont de prevederile art. 114 alin. (2³) din OG 92/2003 care stabilește ordinea în care se realizează distribuirea sumelor achitate de contribuabili în contul unic, și anume: sumele se distribuie cu prioritate pentru achitarea obligațiilor fiscale cu reținere la sursă și apoi pentru achitarea celorlalte obligații fiscale principale sau accesorii.

De asemenea, organul de soluționare reține că nici suma pe care societatea afirmă că o avea plătită în plus la data de 25.04.2012, respectiv suma de X lei, nu a fost utilizată pentru stingerea obligației fiscale indicată de reclamantă, întrucât suma respectivă a stins, anterior, alte obligații de plată declarate de societate și ale căror scadențe erau anterioare datei de 25.04.2012, respectându-se, astfel, prevederile art. 115 alin. (1) și (2) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, la data de 25.04.2012, X SA a declarat impozit pe profit de plată aferent trim. I 2012 în sumă de X lei, iar pentru achitarea acestuia a plătit suma de X lei, considerând că diferența de X lei se va achita din sumele pe care societatea considera că le avea achitate în plus.

Suma de X lei este compusă din:

-suma de X lei reprezentând diferența dintre impozitul pe profit aferent anului 2010 declarat inițial de plată (în sumă de X lei) și achitat în data de 22.04.2012 și impozitul pe profit efectiv de plată pentru anul 2010 (în sumă de X lei), rezultat ca urmare a depunerii declarației rectificative **din 19.12.2013**;

-suma de X lei rezultată din depunerea unor declarații 101 rectificative aferente diferențelor de impozit pe profit pentru anii 2009 și 2011, astfel: diferență de impozit pe profit datorat pentru anul 2009 în sumă de X lei și diferență de impozit pe profit de recuperat pentru anul 2011, în sumă de X lei.

Întrucât, din motivele pe care le vom detalia în cele ce urmează, societatea nu figura în evidențele fiscale cu sume achitate suplimentar și

nici sumele plătite de aceasta în contul unic nu au fost distribuite în totalitate pentru achitarea impozitului pe profit, așa cum susține contestatara, suma de X lei plătită în data de 25.04.2012 nu a fost suficientă pentru stingerea impozitului pe profit în cuantum de X lei aferent trim. I 2012, ceea ce a determinat achitarea diferenței rămasă nestinsă din sumele achitate de societate ulterior datei de 25.04.2012, pentru stingerea unor obligații cu scadență ulterioară, ceea ce a condus la generarea accesoriilor care fac obiectul prezentei contestații.

Referitor la suma de X lei rezultată din diferența dintre suma de X lei achitată de societate în data de 22.04.2011, reprezentând impozit pe profit declarat initial prin Declarația 101 aferentă anului 2010, și suma de X lei, reprezentând impozit pe profit aferent aceleiași an rezultat din depunerea declarației rectificative din 19.12.2013, organul de soluționare reține ca aceasta a fost utilizată de organele fiscale pentru achitarea unei obligații fiscale cu scadența anterioară datei de 25.04.2012, respectiv impozitul pe profit aferent trim. II 2011, în cuantum de X lei, scadent la 25.07.2011, respectându-se astfel prevederile legale potrivit cărora obligațiile fiscale se sting în funcție de vechimea acestora, stabilită în funcție de scadență.

Astfel, obligația fiscală în sumă de X lei, scadentă la data de 25.07.2011 a fost stinsă din următoarele sume:

- suma de X lei achitată în plus de societate la sursa impozit pe profit reprezentând diferență de impozit pe profit pentru anul 2010;
- suma de X lei din plata efectuată de societate în contul unic în data de 25.07.2011 în cuantum de X lei.

Deși societatea, pentru achitarea impozitului pe profit în sumă de X lei, efectuează în data de 25.07.2011 o plată în cuantum egal cu cel al obligației fiscale datorate, organul de soluționare reține că din această sumă s-a distribuit din contul unic pentru plata debitului respectiv doar suma de X, diferența fiind distribuită către alte conturi bugetare, pentru stingerea unor obligații fiscale cu reținere la sursă.

Astfel, utilizarea sumei de X lei pentru stingerea impozitului pe profit aferent trim. II 2011 s-a efectuat în conformitate cu prevederile legale care stipulează că obligațiile fiscale principale se sting în ordinea vechimii, iar aceasta se stabilește în funcție de data scadentă (scadența impozitului pe profit aferent trim. II 2011 era anterioară scadenței impozitului pe profit aferent trim. I 2012).

Prin urmare, suma de X lei nu a rămas neutilizată până la data de 25.04.2012 când societatea a vrut să o folosească pentru achitarea impozitului pe profit aferent trim. I 2012, așa cum aceasta precizează în tabelul inserat în cuprinsul contestației.

De asemenea, în același tabel se precizează că societatea avea încă o sumă achitată în plus, în cuantum de X lei, rezultată din depunerea unor declarații rectificative pentru diferența de impozit aferent anului 2011, respectiv pentru diferența de impozit pe profit aferent anului 2009.

Astfel, societatea a declarat inițial un impozit pe profit aferent anului 2011 de recuperat în sumă de X lei prin Declarația 101 nr. X din 23.03.2012.

Ulterior, prin Declarația 101 nr. X din 25.04.2012 societatea a declarat un impozit pe profit de recuperat aferent aceluiași an, în sumă de X lei.

Totodată, prin Declarația 101 inițială din 22.04.2010, societatea a declarat impozit pe profit de recuperat în sumă de X lei, iar prin Declarația X din 04.04.2012 a declarat impozit pe profit de recuperat în sumă de X lei.

Prin depunerea declarațiilor anterior menționate în luna 04.2012, rezultă că, într-adevăr societatea avea achitată în plus, la data respectivă, suma de X lei, sumă care, însă, nu a rămas neutilizată până la data de 25.04.2012, ci a stins din obligația fiscală în valoare de X lei reprezentând impozit pe profit aferent trim. IV 2011, scadent în data de 25.01.2012, astfel că la data de 25.04.2012 suma respectivă nu mai era disponibilă pentru stingerea impozitului pe profit aferent trim. I 2012 în sumă de X lei, așa cum a considerat societatea, în mod eronat.

În fișa analitică pe plătitor a societății, în data de 25.01.2012, suma de X lei a fost evidențiată astfel: suma de X lei pe coloana „Obligație de plată”, scadentă în data de 25.01.2012 și stinsă în aceeași dată, suma de X lei pe coloana “Sume încasate”, utilizată pentru stingerea impozitului pe profit în cuantum de X lei, scadent în data de 25.01.2012.

Astfel, suma de X lei, scadentă la data de 25.01.2012 a fost stinsă, la termenul scadent, din următoarele sume:

- parțial din suma rezultată ca fiind achitată în plus din depunerea declarațiilor rectificative aferente impozitelor pe profit pentru anii 2009 și 2011 (X lei – conform evidenței fiscale);
- parțial din plățile efectuate de societate în contul unic în datele de 25.10.2011 (suma X lei distribuită din suma de X lei plătită de societate, iar suma de X lei distribuită din suma de X lei plătită de societate), respectiv 25.01.2012 (suma de X lei distribuită din suma de X lei plătită de societate).

În cazul în care suma de X lei nu ar fi stins impozitul pe profit aferent trim. IV 2011, scadent la 25.01.2012, societății i s-ar fi calculat accesorii pentru această obligație fiscală, întrucât sumele distribuite nu au fost suficiente pentru a stinge întreaga debit datorat de societate.

Organul de soluționare reține că societatea nu a avut în vedere faptul că **plățile efectuate în contul unic nu au fost distribuite în totalitate în contul impozitului pe profit** pentru stingerea acestei obligații fiscale, așa cum susține aceasta, întrucât existau obligații fiscale cu reținere la sursă neachitate, iar, potrivit prevederilor legale, *sumele plătite pentru bugetul de stat în contul unic, se distribuie apoi în cadrul fiecărui buget sau fond, de către organul fiscal competent, sumele fiind distribuite, în primul rând pentru stingerea impozitelor și contribuțiilor cu reținere la sursă, și apoi pentru stingerea celorlalte obligații fiscale.*

Astfel, bazându-se pe faptul că are achitată în plus suma de X lei, societatea a mai plătit, în data de 25.04.2012 doar suma de X lei în vederea stingerii impozitului pe profit în cuantum de X lei aferent trim. I 2012, scadent la 25.04.2012.

În realitate, așa cum am arătat anterior, suma de X lei stinsese deja alte obligații fiscale cu scadențe anterioare, iar din suma de X lei plătită în contul unic doar o parte, și anume X lei, a fost distribuită pentru stingerea impozitului pe profit indicat de societate, diferența achitând obligații fiscale cu reținere la sursă (impozit pe salarii, pe proprietate intelectuală, pe convenții civile etc.).

Astfel, în vederea stingerii impozitului de X lei aferent trimestrului I 2012, s-a utilizat suma de X lei din plățile efectuate de societate în data de 25.04.2012, suma de X lei din plățile efectuate de societate în datele de 25.01.2012, 24.02.2012, 23.03.2012, iar suma de X lei din plățile efectuate de societate ulterior datei de scadență, respectiv în datele de 16.05.2012, 25.05.2012, 13.06.2012, 25.06.2012 și 25.07.2012.

Pentru sumele achitate ulterior termenului legal de plată, respectiv pentru X lei, organele de administrare fiscală au calculat accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, în funcție de nr. de zile de întârziere și de cotele aplicabile în perioada analizată, de la data scadenței (25.04.2012) și până la data stingerii.

În mod similar s-au calculat accesorii și pentru celelalte obligații fiscale stinse cu întârziere, și anume: impozit pe profit aferent trimestrelor I, II și III 2012, trimestrelor I și II 2013, precum și diferențe de impozit pe profit pentru anii 2012 și 2013.

Organul de soluționare a contestației reține că, conform prevederilor legale, în cazul depunerii de declarații rectificative de către contribuabili, organele de administrare fiscală nu au posibilitatea refacerii distribuirii sumelor din contul unic, ci doar de a reface ordinea stingerilor în cadrul obligațiilor fiscale rectificate aferente aceleiași obligații fiscale.

Refacerea distribuirii se putea face numai în cadrul aceleiași obligații bugetare, neputându-se modifica în cazul în care sumele din contul unic au fost distribuite către conturile bugetare aferente altor obligații fiscale (în speța în cauză, pentru sumele achitate de societate în contul unic și care au stins un anumit tip de obligație fiscală, respectiv impozite și contribuții sociale cu reținere la sursă, nu se mai poate reface distribuirea).

Astfel, societatea nu a ținut cont de faptul că sumele pe care susține că le-a plătit în contul unic în vederea stingerii obligațiilor de plată reprezentând impozit pe profit nu au avut în totalitate această destinație, o parte din acestea fiind utilizate pentru stingerea unor obligații cu reținere la sursă datorate de X SA.

Pentru ca sumele achitate prin ordine de plată să stingă exclusiv impozitul pe profit, fără a mai fi distribuite și către alte conturi bugetare, societatea avea posibilitatea de a direcționa sumele respective direct către contul intitulat "Impozit pe profit de la agenții economici" (RO37TREZ70021010201XXXXX), în locul contului "Sume încasate pentru bugetul de stat în contul unic, în curs de distribuire" (RO91TREZ70020470101XXXXX), însă din extrasele bancare anexate la dosarul contestației reiese că societatea a indicat contul unic în ordinele de plată.

Prin urmare, accesoriile contestate de societate au fost generate din două motive pe care societatea nu le-a avut în vedere:

-în primul rând, sumele achitate de societate în contul unic și care, potrivit situației prezentate de contestatară, au stins exclusiv impozitul pe profit, au fost utilizate doar parțial în acest scop, diferența fiind folosită în scopul achitării unor obligații fiscale cu reținere la sursă datorate de societate;

-în al-2-lea rând, sumele pe care contestatara susține că le avea achitate în plus (urmare depunerii declarațiilor rectificative cu diminuare de sume pentru impozitul pe profit aferent anilor 2009, 2010 și 2011) au fost utilizate pentru a stinge obligații fiscale **în ordinea vechimii acestora**, respectiv obligații fiscale cu scadența anterioară datei de 25.04.2012, astfel că suma de X lei achitată la această dată pentru plata impozitului pe profit aferent trim. I 2012 în sumă de X lei nu a fost suficientă pentru stingerea debitului datorat, ceea ce a condus la calcularea de accesorii atât pentru această obligație fiscală, cât și pentru obligațiile fiscale declarate ulterior de societate.

Astfel, organele de administrare fiscală au aplicat prevederile art.119 alin. (1), art.120 alin. (1) și art.120¹ alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile în perioada 25.04.2012 – 25.09.2013 (perioada pentru care organul fiscal a calculat accesoriile contestate):

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.”

ART. 120¹

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.”

În concluzie, organul de soluționare a contestației reține că în mod corect și legal organele fiscale cu competență de evidență pe plătitori au stabilit în sarcina societății X SA accesorii în cuantum de 472.383 lei,

pentru perioada 25.04.2012-25.09.2013, aferente impozitului pe profit, compuse din dobânzi în sumă de 132.923 lei și penalități de întârziere în sumă de 339.460 lei.

Pentru considerentele reținute și în temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia :

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

coroborat cu pct. 11.1 lit. a) din Ordinul nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;[....]”,

se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de XSA împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/07.03.2016, în ceea ce privește suma de X lei, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere calculate pentru achitarea cu întârziere a impozitului pe profit datorat de societate.

2. Referitor la accesoriile aferente impozitului pe profit în sumă de X lei, cauza supusă soluționării este dacă accesoriile respective mai sunt datorate de X SA, în condițiile în care organele fiscale cu atribuții de evidență pe plătitori au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma corecțiilor evidenței fiscale nr. X/07.03.2016 prin care a fost corectată Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/07.03.2016, în sensul diminuării cuantumului accesoriilor stabilite prin aceasta cu suma ce face obiectul acestui capăt de cerere.

În fapt, organele de administrare fiscală au calculat inițial accesoriile aferente impozitului pe profit ținând cont de data depunerii de către societate a declarațiilor rectificative, rezultând dobânzi și penalități de întârziere în sumă de X lei, evidențiate în Decizia nr. X/07.03.2016, contestată de societate.

Ulterior, prin aplicarea procedurii “Simulare”, organele fiscale au procedat la reanalizarea stingerilor în cadrul impozitului pe profit, în raport cu sumele datorate la momentele la care trebuiau declarate, fără a mai ține cont de data depunerii declarațiilor rectificative, ci doar de data scadenței obligației fiscale, rezultând o valoare diminuată a accesoriilor respective cu suma de X lei față de cele stabilite inițial prin Decizia nr. X/07.03.2016, respectiv suma de X lei

În acest sens, în data de 14.03.2016, societății i-a fost comunicată Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma corecțiilor evidenței fiscale nr. X/07.03.2016.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 93 alin. (1) - (2) și ale art. 98 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“Art. 93 Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale

(1) *Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.*

(2) *Creanțele fiscale se stabilesc astfel:*

a) *prin declarație de impunere, în condițiile [art. 95](#) alin. (4) și [art. 102](#) alin. (2);*

b) *prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.*

Art. 98 Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere

Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

a) *deciziile privind soluționarea cererilor de rambursare de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind soluționarea cererilor de restituiri de creanțe fiscale;*

b) *deciziile referitoare la bazele de impozitare;*

c) *deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii;*

d) *deciziile privind nemodificarea bazei de impozitare.”*

Speței în cauză îi sunt incidente și dispozițiile art. 22 din același act normativ anterior menționat, unde se precizează:

“Art. 22 Stingerea creanțelor fiscale

Creanțele fiscale se sting prin plată, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție, dare în plată și prin alte modalități prevăzute expres de lege.”

Din textele de lege anterior menționate se reține că stabilirea creanțelor fiscale se face prin decizii de impunere și prin declarații de impunere, iar deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii sunt acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere. De asemenea, se reține că stingerea creanțelor fiscale se poate face prin diverse modalități prevăzute de lege, cum ar fi: încasarea, compensarea, executarea silită, scutirea, anularea, prescripția, fără a se limita însă numai la acestea.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că organele de administrare fiscală au emis Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/07.03.2016 prin care au stabilit în sarcina X SA obligația fiscală în quantum de X lei, reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit, iar ulterior, în urma reanalizării accesoriilor comunicate prin decizia anterior menționată, au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma corecțiilor evidenței fiscale nr. X/07.03.2016, prin care

accesoriile stabilite inițial au fost diminuate cu suma de X lei, respectiv de la valoarea de X lei, la valoarea de X lei.

Având în vedere că Decizia de impunere nr. X/07.03.2016 care a corectat, prin diminuare, obligațiile fiscale de plată cu suma de X lei, a fost comunicată societății în data de 14.03.2016, potrivit confirmării poștale atașate la dosarul contestației, astfel încât aceasta a intrat în circuitul civil și a produs efecte juridice, organul de soluționare ia act de anularea parțială a obligațiilor fiscale contestate de societate, ceea ce conduce, implicit, la rămânerea fără obiect a contestației administrative formulate de X SA împotriva Deciziei nr. X/07.03.2016, pentru suma de X lei.

În consecință, urmare a emiterii de către organele fiscale din cadrul X a Deciziei de impunere nr. X/07.03.2016 prin care au fost diminuate accesoriile stabilite în sarcina societății cu suma de X lei, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, Serviciul Soluționare Contestații ia act de anularea accesoriilor în cauză, iar contestația îndreptată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/07.03.2016 a rămas fără obiect pentru această sumă.

Pentru cele arătate și conform temeiurilor legale invocate în prezenta decizie, se

DECIDE:

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de X SA, în calitate de succesori în drepturi și obligații al societății XSA, împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/07.03.2016, **pentru suma de X lei**, reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit;

2. Constatarea ca fiind rămasă fără obiect a contestației formulată de X SA, în calitate de succesori în drepturi și obligații al societății X SA, împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/07.03.2016, **pentru suma de X lei**, reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul X în termen de 6 luni de la data comunicării.

**Director General,
X**