

La data de 05.08.2005, Administratia Finantelor Publice a emis pentru S.C. "X" S.R.L. decizii de impunere referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul precedent prin care au fost stabilite, in temeiul art.85 lit.c) si art.114 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, dobanzi si penalitati de intarziere, calculate pentru plata cu intarziere a contributiilor sociale, impozitului pe veniturile din salarii si impozitului pe veniturile sub forma de dobanzi datorate de societate, conform declaratiilor depuse de aceasta la organul fiscal teritorial.

Societatea contesta deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente contributiilor sociale, impozitului pe veniturile din salarii si impozitului pe veniturile sub forma de dobanzi, emise in data de 05.08.2005 de catre Administratia Finantelor Publice, din urmatoarele considerente:

-societatea depune lunar, mai devreme decat termenul stabilit de lege, cerere de compensare a obligatiilor fiscale din TVA de rambursat , iar data depunerii cererii de compensare se considera si data de achitare. Acesta este cazul pentru care s-au emis:

- 6 decizii referitoare la obligatii fiscale aferente lunii noiembrie 2003 pentru care s-a depus cerere de compensare in data de 15.12.2003, iar nota de compensare s-a inregistrat la 13.01.2004;

- 2 decizii referitoare la o parte din obligatiile fiscale cuprinse in declaratia depusa la 22.11.2004, solicitate la compensare cu adresa din data de 22.11.2004 si aprobate prin notele de compensare din 02.12.2004;

- 4 decizii care fac obiectul unor diferente de sume intre luna noiembrie 2003 si decembrie 2003 in sensul ca prima data s-ar fi virat luna decembrie 2003 si ulterior luna noiembrie 2003;

- o decizie este fara obiect deoarece se refera la un debit eronat transmis de Casa Judeteana de Pensii, corectat prin adresa din data de 07.06.2004, astfel ca aceasta suma trebuia interpretata, nu lasata la voia calculatorului;

-prin depunerea unor declaratii rectificative calculul de dobanzi si penalitati pare eronat atata timp cat suma este virata corect, acesta fiind cazul pentru care s-au emis 7 decizii de impunere referitoare la asigurari de sanatate pentru persoane aflate in concediu medical si asigurari de sanatate datorate de angajator, precum si o decizie privind impozitul pe veniturile sub forma de dobanzi.

Prin contestatie se mai arata ca dobanzile si penalitatile stabilite prin deciziile mentionate anterior au fost retinute din TVA de rambursat la data de 22.07.2005, fara ca aceste decizii sa fie aduse la cunostinta societatii, nelasandu-i la dispozitie termenul legal de contestatie.

In consecinta S.C. "X" S.R.L. solicita solutionarea favorabila a debitelor sus mentionate si restituirea sumei retinute din TVA de rambursat.

1. Cauza supusa solutionarii este daca este legala masura stabilirii in data de 05.08.2005 de catre Administratia Finantelor Publice pentru S.C. "X" S.R.L. a accesoriilor reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere prin decizii referitoare la obligatiile de plata accesorii, in conditiile in care stingerea prin compensare a obligatiilor fiscale principale nu s-a efectuat la data depunerii cererii de compensare.

In fapt, cu cererile inregistrate la A.F.P. la 15.12.2003, la 15.01.2004 si la 22.11.2004 societatea a solicitat stingerea unor obligatii de plata din taxa pe valoarea adaugata de rambursat, obligatii aferente lunilor noiembrie 2003, decembrie 2003 si octombrie 2004. Organul fiscal a aprobat compensarile solicitate, operand stingerea obligatiilor la 13.01.2004, la 09.02.2004 si respectiv la 02.12.2004. Inregistrandu-se intarziere la plata obligatiilor fiscale, A.F.P. a emis 13 decizii de impunere pentru obligatiile de plata accesorii.

O alta decizie face obiectul unei diferente de contributie de asigurari sociale datorata de angajator, transmisa de Casa Judeteana de Pensii ca sold la 31.12.2003 la contributia de asigurari pentru accidente si corectata de aceasta institutie la data de 16.06.2004, printr-o adresa inregistrata la A.F.P. in sensul scaderii sumei din debitul reprezentand contributia de asigurari pentru accidente si a suplimentarii contributiei de asigurari sociale datorata de angajator la 31.12.2003. Suma cu care s-a efectuat corectia, a fost inclusa in cererea de compensare depusa la A.F.P. in data de 15.12.2003.

In drept, O.G. nr. 61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, republicata, prevede la art. 13 (3) faptul ca "Pentru sumele stinse prin compensare, dobanzile si penalitatile de orice fel se calculeaza pana la data inregistrarii cererii de compensare la organul competent", iar O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala si O.G. nr. 92/2003, republicata prevad la art. 111 si respectiv la art. 117 (1) faptul ca "In cazul creantelor fiscale stinse prin compensare, dobanzile se datoreaza pana la data stingerii inclusiv. **Data stingerii este, pentru compensarile la cerere, data depunerii la organul competent a cererii de compensare**, iar pentru compensarile efectuate inaintea restituirii sau rambursarii sumei cuvenite debitorului, data depunerii cererii de rambursare sau restituire."

Avand in vedere motivele de fapt si de drept prezentate retinem ca:

S.C. "X" S.R.L. a depus cereri de compensare in vederea stingerii obligatiilor fiscale la 15.12.2003 cand era in vigoare O.G. nr. 61/2002, la 15.01.2004 si la 22.11.2004, cand era in vigoare O.G. nr. 92/2003, deci inainte de termenul de plata al obligatiilor care, potrivit Codului de procedura fiscala si a legislatiei referitoare la acestea, este pana la data de 25 a lunii urmatoare celei pentru care se efectueaza plata drepturilor salariale.

In evidenta organului fiscal stingerea obligatiilor s-a operat la datele la care s-au inregistrat la Trezorerie notele privind compensarea obligatiilor de plata cu TVA de rambursat, respectiv la 13.01.2004, la 09.02.2004 si la 02.12.2004.

Cu adresa din 03.10.2005, D.G.F.P. a solicitat Trezoreriei sa precizeze care sunt motivele pentru care stingerea obligatiilor pentru fiecare caz a fost inregistrata la o data ulterioara inregistrarii cererii de compensare la organul

fiscal. Prin adresa din 06.10.2005, inregistrata la D.G.F.P. la 07.10.2005 si remisa organului de solutionare a contestatiei la data de 11.10.2005, Trezoreria comunica faptul ca notele de compensare au fost operate cu data existenta pe acestea, fara a preciza motivele pentru care acestea nu au fost operate la data cererii de compensare.

Avand in vedere cele de mai sus retinem ca in mod eronat stingerea obligatiilor pentru care s-a solicitat compensarea prin cererile depuse la organul fiscal la 15.12.2003, la 15.01.2004 si la 22.11.2004 s-a inregistrat la 13.01.2004, la 09.02.2004 si la 02.12.2004, fara respectarea prevederilor prevederilor din O.G. nr. 61/2002 si din O.G. nr. 92/2003 care prevad ca data de stingere a obligatiilor, pentru compensarile la cerere, data depunerii la organul fiscal a cererii de compensare. **In consecinta, se vor desfiinta cele 13 decizii din 05.08.2005 referitoare la obligatiile de plata accesorii, iar dupa modificarea datelor de stingere a obligatiilor principale in sensul inregistrarii stingerii la data depunerii cererilor de compensare, organul fiscal teritorial va analiza legalitatea emiterii unor noi decizii privind aceleasi obligatii fiscale principale.**

2. Cauza supusa solutionarii este daca este legala masura emiterii in data de 05.08.2005 de catre Administratia Finantelor Publice pentru S.C. "X" S.R.L. a 8 decizii referitoare la obligatiile de plata accesorii prin care s-au stabilit dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile sub forma de dobanzi, contributiei pentru asigurari de sanatate datorata de angajator si contributiei de asigurari de sanatate pentru persoane aflate in concediu medical sau pentru ingrijire copil, in conditiile in care s-au inregistrat intarzieri la plata acestor obligatii.

In fapt,

Din analiza fiselor analitice editate de Administratia Finantelor Publice, referitoare la impozitul pe veniturile sub forma de dobanzi, contributia pentru asigurari de sanatate datorata de angajator si contributia de asigurari de sanatate pentru persoane aflate in concediu medical sau pentru ingrijire copil se desprind doua situatii distincte pentru care organul fiscal a procedat la calculul accesoriilor aferente obligatiilor fiscale de mai sus.

Un prim caz pentru care s-a procedat la emiterea deciziilor referitoare la obligatiile de plata accesorii este cel in care societatea isi suplimenteaza obligatia de plata, prin declaratia rectificativa, fata de cea declarata initial si se prezinta astfel:

Cu titlu exemplificativ se prezinta in continuare motivele pentru care s-a emis una dintre decizii:

La data de 01.06.2004 societatea depune declaratia rectificativa pentru luna decembrie 2003, prin care impozitul pe veniturile din dobanzi nedecarat initial este corectat in sensul declararii unei sume pentru aceasta luna.

La 01.01.2004 societatea figura cu impozit pe veniturile sub forma de dobanzi platit in plus.

In perioada 30.01.2004 – 29.04.2004 unitatea a efectuat plati in contul impozitului pe veniturile din dobanzi astfel:

- O.P. din 30.01.2004;
- O.P. din 27.02.2004;
- O.P. din 30.03.2004;
- O.P. din 29.04.2004.

La datele de 25.02.2004, 25.03.2004, 25.04.2004 si 25.05.2004, S.C. "X" S.R.L. depune declaratiile privind obligatiile de plata la bugetul de stat pentru lunile ianuarie, februarie, martie si aprilie 2004, potrivit careia unitatea datora bugetului de stat in contul impozitului pe venitul din dobanzi suma totala care a fost achitata cu documentele de plata enumerate mai sus.

Intrucat prin declaratia depusa initial pentru luna decembrie 2003 contribuabilul nu a declarat impozit pe veniturile din dobanzi, astfel ca suma platita in plus in anul 2003 sa stinga primul debit declarat in anul 2004, respectiv impozitul pentru luna decembrie 2003, organul fiscal a procedat la aplicarea prevederilor art. 104 lit. b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala respectiv la stingerea impozitului pe venitul din dobanzi aferent lunilor februarie 2004, martie 2004 si aprilie 2004 din suma achitata in plus in anul 2003, precum si din platile efectuate la 30.01.2004, la 27.02.2005 si la 30.03.2004. La data depunerii declaratiei rectificative pentru luna decembrie 2003, respectiv la 01.06.2004, suma declarata exista ca achitata in plus, dar compusa partial din suma achitata la 30.03.2004 si partial din suma achitata la data de 29.04.2004.

Respectand ordinea vechimii impozitului pe veniturile din dobanzi declarat la bugetul statului de contribuabil, organul fiscal a procedat la stingerea obligatiei aferente lunii decembrie 2003 cu suma existenta ca achitata in plus la 01.06.2004.

Intrucat termenul de scadenta pentru impozitul pe veniturile din dobanzi aferent lunii decembrie 2003 era 26.01.2004 iar plata s-a efectuat partial la 30.03.2004 si partial la 29.04.2005, A.F.P. a emis **decizia din data de 05.08.2005** prin care, in temeiul art. 85 lit. c) si art. 114 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, s-au calculat in sarcina S.C. "X" S.R.L. dobanzi si penalitati de intarziere.

In mod similar au fost emise inca **3 decizii in data de 05.08.2005.**

Al doilea caz pentru care s-au emis decizii referitoare la obligatiile de plata accesorii este cel in care societatea si-a diminuat obligatia de plata, prin declaratia rectificativa, fata de cea declarata initial.

In acest caz sumele declarate suplimentar si achitate de societate au fost constituite ca plati efectuate de contribuabil la data depunerii declaratiei rectificative si au servit la stingerea obligatiilor declarate de societate, in ordinea vechimii. Aceasta situatie a condus la emiterea de catre organul fiscal a unui numar de 4 decizii in data de 05.08.2005.

In drept,

In ceea ce priveste modalitatea de stingere a obligatiilor fiscale

Incepand cu 01.01.2004, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala prevedea la art. 104 "Ordinea stingerii datoriilor", urmatoarele:

" (1) Plata obligatiilor fiscale se efectueaza in urmatoarea ordine:

- a) obligatii fiscale cu termene de plata in anul curent;
 - b) obligatii fiscale datorate si neachitate la data de 31 decembrie a anului precedent, in ordinea vechimii, pana la stingerea integrala a acestora;
 - c) dobanzi, penalitati de intarziere aferente obligatiilor fiscale prevazute la lit. b);
 - d) obligatii fiscale cu termene de plata viitoare, la solicitarea debitorului."
- iar incepand cu 28.05.2004 art. 104, devenit art. 110 dupa republicarea ordonantei la 20.07.2004, prevedea ca:

*"(1) Daca un contribuabil datoreaza mai multe tipuri de impozite, taxe, contributii si alte sume reprezentand creante fiscale ..., iar suma platita nu este suficienta pentru a stinge toate datoriile, atunci **se sting datoriile acelu tip de creanta fiscala principala pe care il stabileste contribuabilul.***

(2) In cadrul tipului de impozit, taxa, contributie sau alta suma reprezentand creanta fiscala stabilit de contribuabil, plata se efectueaza in urmatoarea ordine:

a) sume datorate in contul ratelor din graficele de plata a obligatiilor fiscale, pentru care s-au aprobat esalonari si/sau amanari la plata, precum si dobanzile datorate pe perioada esalonarii si/sau amanarii la plata si calculate conform legii;

b) obligatii fiscale principale cu termene de plata in anul curent, precum si accesoriile acestora, in ordinea vechimii;

c) obligatii fiscale datorate si neachitate la data de 31 decembrie a anului precedent, in ordinea vechimii, pana la stingerea integrala a acestora;

d) dobanzi, penalitati de intarziere aferente obligatiilor fiscale prevazute la lit. c);

e) obligatii fiscale cu termene de plata viitoare, la solicitarea debitorului."

Referitor la stabilirea dobanzilor si penalitatilor de intarziere, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede :

- la art. 114 alin. (1)

"Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere."

- la art. 115 alin. (1)

"Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv."

- la art. 120 alin. (1)

"Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare scadentei acestora pana la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor."

Fata de de motivele de fapt si de drept precizate mai sus retinem urmatoarele :

S.C. "X" S.R.L. a declarat la Administratia Finantelor Publice impozite si contributii intr-un anumit quantum, care a fost a fost modificat ulterior prin depunerea de declaratii rectificative prin care fie au fost majorate fie au fost diminuate sumele declarate initial.

In cele doua situatii prezentate anterior, organul fiscal a procedat la stingerea datoriilor in contul obligatiilor declarate de societate in ordinea prevazuta la art. 104, respectiv 110 din O.G. nr. 92/2003, in sensul ca a compensat sumele achitate cu obligatii fiscale principale cu termene de plata in anul curent **in ordinea vechimii**, dupa ce a efectuat analiza platii in vederea stingerii obligatiilor la bugetul de stat constatand la anumite date existenta unor suprasolviri, respectiv contribuabilul a achitat obligatiile fiscale fara a exista obligatia de plata la momentul achitarii.

Urmare acestor suprasolviri si respectand ordinea vechimii obligatiilor declarate la bugetul general consolidat de catre societate, organul fiscal a procedat in mod legal la stingerea obligatiilor declarate de catre contribuabil aferente lunilor urmatoare astfel incat la data depunerii declaratiilor rectificative sumele declarate in plus prin aceste declaratii au fost stinse cu plati efectuate de catre contribuabili ulterior termenului scadent al obligatiilor respective.

Avand in vedere modalitatea de stingere a datoriilor, in mod legal Administratia Finantelor Publice a calculat dobanzi si penalitati de intarziere prin 8 decizii din data de 05.08.2005, **urmand a se respinge ca neintemeiata contestatia pentru accesoriile reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile sub forma de dobanzi, contributiei pentru asigurari de sanatate datorata de angajator si contributiei de asigurari de sanatate pentru persoane aflate in concediu medical sau pentru ingrijire copil, stabilite prin aceste decizii.**

Referitor la solicitarea societatii de a i se restitui suma reprezentand accesorii retinute din TVA de rambursat la data de 22.07.2005, solicitare care nu are caracter de cale administrativa de atac, Administratia Finantelor Publice va formula raspuns contestatoarei, potrivit competentelor.