

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI PRAHOVA
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 60 din 02 februarie 2011

Cu adresa nr./.....2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Prahova sub nr./.....2011, **Administrația Finanțelor Publice** a înaintat **dosarul contestațiilor** formulate de **S.C. "....." S.R.L.** din, Jud. Prahova, împotriva *Deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. din2010 și nr. din2010* întocmite de A.F.P.

S.C. "....." S.R.L. are sediul social în orașul, Str., Nr., Jud. Prahova, este înregistrată la O.R.C. Prahova sub nr. J29/...../..... și deține codul unic de înregistrare nr. cu atribut fiscal RO. Precizăm ca începând cu data de 01 ianuarie 2011, conform O.M.F.P. nr.2730/30 noiembrie 2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, publicat în Monitorul Oficial nr.820 din 8 decembrie 2010, **S.C. "....." S.R.L. a devenit contribuabil mare, dosarul fiscal aflându-se în prezent în administrarea Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili.**

Având în vedere faptul că S.C. "....." S.R.L. a formulat două contestații prin adresele înregistrate la A.F.P. sub nr./.....2010 și nr./.....2010 împotriva a două acte administrativ fiscale, respectiv Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr./.....2010 și nr./.....2010 emise de același organ fiscal - A.F.P. și vizează același tip de obligații, respectiv dobânzi și penalități de întârziere, în conformitate cu prevederile **pct. 9.5. din Instrucțiunile** pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin **Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. nr. 519/2009**, s-a procedat la **conexarea dosarelor** pentru asigurarea unei mai bune administrări și valorificări a probelor în rezolvarea cauzei.

Obiectul contestațiilor îl constituie suma totală de lei reprezentând:

- lei - **dobânzi** aferente impozitului pe profit, impozitului pe veniturile din dividende obținute de persoane fizice, impozitului pe veniturile obținute de persoane juridice nerezidente, obligațiilor de natură salarială (impozit pe veniturile din salarii și contribuțiile sociale), vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate, taxe pe activitatea de prospecțiuni, explorare, exploatare a resurselor minerale și redevenței miniere, **calculate prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr./.....2010;**

- lei - **penalități de întârziere** aferente impozitului pe veniturile din dividende obținute de persoane fizice, impozitului pe veniturile obținute de persoane juridice nerezidente, obligațiilor de natură salarială (impozit pe veniturile din salarii și contribuțiile sociale), vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate și taxe pe activitatea de prospecțiuni, explorare, exploatare a resurselor minerale, **calculate prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr./.....2010.**

Contestațiile au fost depuse în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*".

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la analiza pe fond a contestațiilor.

I. Societatea comercială susține următoarele:

"[...] În data 17.09.2010 societatea noastră a depus decontul de TVA aferent lunii august 2010 cu opțiune de rambursare pentru suma de lei înregistrat la organul fiscal sub nr. /17.09.2010, dată de la care intervine exigibilitatea acestei creanțe respectiv dreptul societății de a încasa acest TVA.

Întrucât societatea avea obligații fiscale către bugetul consolidate, a depus o cerere de compensare a acestor obligații cu TVA-ul de rambursat, cerere înregistrată sub nr. /17.09.2010, pentru a se întrerupe calculul majorărilor de întârziere în conformitate cu art.122 din Codul de procedură fiscală.

În data de2010 SC SRL a primit de la Administrația Finanțelor Publice, DECIZIA REFERITOARE LA OBLIGAȚIILE DE PLATĂ ACCESORII [...] prin care au fost calculate dobânzi [...] la obligațiile fiscale datorate de societatea noastră, dobânzi calculate după data depunerii cererii de compensare.

Considerăm total nelegal acest mod de calcul, din următoarele considerente:

Art.122 din codul de procedură fiscală este explicit în ceea ce privește perioada pentru care se calculează majorări de întârziere [...].

Acest termen este foarte clar reglementat în Codul de procedură fiscală, nicăieri în acest cod neprecizându-se calculul suplimentar între data depunerii cererii și data compensării. [...]."

II. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei, precum și având în vedere prevederile legale în vigoare din perioada analizată, au rezultat următoarele:

* - **Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. din data de2010** întocmită de A.F.P. pentru **S.C. "....." S.R.L.** din, Jud. Prahova, s-au calculat dobânzi în sumă totală de lei aferente obligațiilor de plată reprezentând impozit pe profit, impozit pe veniturile din dividende obținute de persoane fizice, impozit pe veniturile obținute de persoane juridice nerezidente, obligații de natură salarială (impozit pe veniturile din salarii și contribuții aferente), vărsăminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate, taxa pe activitatea de prospecțiuni, explorare, exploatare a resurselor minerale și redevența minieră, obligații fiscale considerate neachitate la termenele de scadență.

Aceste obligații de plată în sumă totală de lei, au fost declarate de societate pentru perioada iulie 2010 - septembrie 2010 prin declarațiile 100 privind obligațiile de plată la bugetul de stat și prin declarațiile 102 privind obligațiile la bugetele asigurărilor sociale și fondurilor speciale, depuse în perioada august 2010 - octombrie 2010, respectiv au fost stabilite prin Decizia nr. /17.08.2010 (taxa pe activitatea de prospecțiuni, explorare, exploatare a resurselor minerale).

Astfel, suma totală de lei reprezintă obligațiile de plată pentru următoarele luni:

- lei pentru luna iulie 2010 cu termen de plată la 25 august 2010 ;
- lei pentru luna august 2010 cu termen de plată 27 septembrie 2010;
- lei pentru luna septembrie 2010 cu termen de plată 25 octombrie 2010.

Pentru obligațiile aferente lunilor iulie și august 2010, au fost calculate dobânzi pentru perioada 6 octombrie 2010 - 6 noiembrie 2010, iar pentru obligațiile aferente lunii septembrie 2010 au fost calculate dobânzi pentru perioada 25 octombrie 2010 - 6 noiembrie 2010, conform prevederilor art.119 și art.122 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

- **Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. din data de2010** întocmită de A.F.P. pentru **S.C. "....." S.R.L.** din, Jud. Prahova, s-au calculat penalități de întârziere în sumă totală de lei aferente obligațiilor de plată reprezentând impozit pe veniturile din dividende obținute de persoane fizice, impozit pe veniturile obținute de persoane juridice nerezidente, obligații de natură salarială (impozit pe veniturile din salarii și contribuțiile aferente), vărsăminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate și taxa pe activitatea de prospecțiuni, explorare, exploatare a resurselor minerale, obligații fiscale considerate neachitate la termenele de scadență.

Aceste obligații de plată în sumă totală de lei au fost declarate de societate pentru perioada iulie 2010 - august 2010 prin declarațiile 100 privind obligațiile de plată la bugetul de stat și prin declarațiile 102 privind obligațiile la bugetele asigurărilor sociale și fondurilor speciale depuse în perioada august 2010 - octombrie 2010, respectiv au fost stabilite

prin Decizia nr. /17.08.2010 (taxa pe activitatea de prospecțiuni, explorare, exploatare a resurselor minerale).

Astfel, suma totală de lei reprezintă obligații de plată pentru următoarele luni:

- lei pentru luna iulie 2010 cu termen de plată 25 august 2010;
- lei pentru luna august 2010 cu termen de plată 27 septembrie 2010.

Penalitățile de întârziere au fost calculate pentru perioada 25.08.2010 - 01.11.2010 prin aplicarea procentului de 5% asupra obligațiilor susmenționate (..... lei x 5%), conform prevederilor art.120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

* Prin contestațiile formulate societatea comercială consideră că nu datorează dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de lei, întrucât a depus la organul fiscal teritorial decontul de TVA aferent lunii august 2010 cu opțiune de rambursare pentru suma de lei înregistrat sub nr. /17.09.2010, ca și cererea de compensare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat înregistrată sub nr. /17.09.2010.

* **În fapt**, în data de 17 septembrie 2010 S.C. "....." S.R.L. a depus la A.F.P. Decontul 300 nr. /17.09.2010 cu sumă negativă și opțiune de rambursare pentru luna august 2010, prin care a declarat TVA de recuperat în sumă de lei.

În aceeași dată, respectiv 17 septembrie 2010, societatea comercială a depus la A.F.P. și Cererea de compensare nr. /17.09.2010 înregistrată la A.F.P. sub nr. /17.09.2010 prin care a solicitat compensarea obligațiilor de plată la bugetul general consolidat al statului aferente lunilor iulie 2010 (..... lei) și august 2010, cu TVA de rambursat înscrisă în decontul lunii august 2010 în sumă de lei.

Ulterior, cu adresa înregistrată la A.F.P. sub nr. /28.10.2010, societatea solicită compensarea sumei de lei rezultată din decontul de TVA aferent lunii august 2010 și cu obligațiile de plată la bugetul de stat și la bugetul asigurărilor sociale și fondurilor speciale rezultate din declarațiile 100 și 102 depuse pentru luna septembrie 2010 în sumă totală de lei.

Decontul cu sumă negativă de TVA cu opțiune de rambursare aferent lunii august 2010 a fost soluționat în urma controlului anticipat de către A.I.F. Prahova prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din2010, suma aprobată la rambursare fiind suma solicitată la rambursare, respectiv lei TVA. Cu adresa nr. /30.11.2010, înregistrată la A.F.P. sub nr. /06.12.2010, A.I.F. Prahova a înaintat organului fiscal teritorial un exemplar a Deciziei de impunere nr. /....2010 în vederea valorificării rezultatelor controlului.

Întrucât la data primirii Deciziei de impunere nr. /.....2010 de către A.F.P., respectiv la data de 06.12.2010, societatea comercială înregistra obligații de plată restante la bugetul general consolidat al statului aferente lunilor iulie, august, septembrie și octombrie 2010, A.F.P. a procedat la compensarea acestor obligații cu TVA aprobată la rambursare, compensarea fiind operată cu data de 01 noiembrie 2010, în baza prevederilor art.II din O.U.G. nr.88/2010 pentru modificarea și completarea O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, așa cum rezultă din Nota privind compensarea obligațiilor fiscale nr. /07.12.2010 emisă de A.F.P. și înregistrată la Administrația Financiară și Trezoreria Municipiului Ploiești sub nr. /09.12.2010.

În urma compensării, au rezultat obligațiile de plată accesorii în sumă totală de lei, calculate prin Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. din2010 și nr. din2010.

* **În drept**, **O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, forma valabilă la data formulării cererilor de compensare susmenționate, precizează următoarele:

"Art. 116. - Compensarea

(1) Prin compensare se sting creanțele administrate de Ministerul Finanțelor Publice 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 cuvenite acestuia, după caz. [...].

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. 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.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse; [...]

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

Art. 122. - Dobânzi și penalități de întârziere în cazul compensării

(1) În cazul creanțelor fiscale stinse prin compensare, dobânzile și penalitățile 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; [...].

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."

Din prevederile legale mai sus citate, rezultă ca data stingerii obligațiilor fiscale compensate cu taxa pe valoarea adăugată aprobată la rambursare este data depunerii la organul fiscal competent a decontului cu sumă negativă și opțiune de rambursare (art.122 alin.(1) lit.c)). Această modalitate de reglementare este întemeiată pe principiul recunoașterii încă de la data depunerii decontului, a caracterului de creanță a contribuabilului față de stat a sumei solicitate la rambursare.

O.U.G. nr.88/29 septembrie 2010 (M.O. nr.669/30.09.2010), a modificat și completat începând cu 01 noiembrie 2010 art.116 și art.122 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, astfel:

"Art.116. - (1) Prin compensare se sting creanțele statului sau unităților administrativ-teritoriale ori subdiviziunilor acestora reprezentând impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat cu creanțele debitorului reprezentând sume de rambursat, de restituit sau de plată 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, cu condiția ca respectivele creanțe să fie administrate de aceeași autoritate publică. [...].

(4) Dacă legea nu prevede altfel, compensarea operează de drept la data la care creanțele există deodată, fiind deopotrivă certe, lichide și exigibile.

(5) În sensul prezentului articol, creanțele sunt exigibile:

a) la data scadenței, potrivit art. 111;

b) la termenul prevăzut de lege pentru depunerea decontului cu sumă negativă de TVA cu opțiune de rambursare, în limita sumei aprobate la rambursare prin decizia emisă de organul fiscal potrivit legii; [...].

Art. 122. - Dobânzi și penalități de întârziere în cazul compensării

În cazul creanțelor fiscale stinse prin compensare, dobânzile și penalitățile de întârziere sau majorările de întârziere, după caz, se calculează până la data prevăzută la art. 116 alin. (4)."

Având în vedere această ordonanță de urgență, rezultă că data compensării este data la care aceasta este posibilă, respectiv la data scadenței și la data prevăzută de lege pentru depunerea decontului de taxă pe valoarea adăugată, conform aceluiași principiu al recunoașterii încă de la data depunerii decontului, a caracterului de creanță a contribuabilului față de stat a sumei solicitate la rambursare. Astfel, singura modificare cu caracter limitativ în acest domeniu a fost adusă în sensul în care data stingerii este considerată data de 25 a lunii,

ca termen de depunere a decontului de TVA statuat de Codul fiscal, și nu data la care a fost depus decontul în cauză, indiferent care ar fi fost această dată.

În cazul de față, până la data de 1 noiembrie 2010, societatea comercială a depus la organul fiscal atât decontul de TVA cu sumă negativă și opțiune de rambursare (17.09.2010), cât și cereri de compensare pentru obligații fiscale cu termene de plată atât anterioare cât și ulterioare datei depunerii decontului (25.08.2010, 27.09.2010 și 25.10.2010), obligații a căror valoare este mai mică decât TVA solicitată la rambursare.

Astfel, conform prevederilor legale susmenționate, compensarea operează astfel:

- pentru obligațiile fiscale datorate pentru luna ieulie 2010, cu scadență la 25.08.2010, compensarea operează de drept la data de 27.09.2010, întrucât acesta este termenul de depunere a decontului cu sumă negativă de TVA și opțiune de rambursare aferent lunii august 2010;

- pentru obligațiile fiscale datorate pentru luna august 2010, cu scadență la 27.09.2010, compensarea operează la data scadenței, ca urmare a depunerii decontului de TVA cu opțiune de rambursare la data de 17.09.2010, susmenționat;

- pentru obligațiile fiscale datorate pentru luna septembrie 2010, cu scadență la 25.10.2010, compensarea operează la data scadenței, ca urmare a depunerii decontului de TVA cu opțiune de rambursare la data de 17.09.2010, susmenționat.

În același sens s-a pronunțat și Ministerul Finanțelor Publice - A.N.A.F. - Direcția Generală de Reglementare a Colectării Creanțelor Bugetare prin adresa nr.898672/13.01.2011, înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr.248/21.01.2011, anexată în copie la dosarul cauzei.

Drept urmare, obligațiile fiscale aferente lunii ieulie 2010 au fost virate cu întârziere (prin compensare), însă pentru acestea nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere după data virării (27.09.2010), iar obligațiile fiscale aferente lunilor august și septembrie 2010 au fost virate în termenul legal de plată (prin compensare) și de asemenea pentru acestea nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere așa cum sunt prevăzute la art.119, art.120¹ și art.122 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că societatea comercială nu datorează dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de lei, calculate de A.F.P. prin Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. din2010 și nr. din2010, drept pentru care **se vor admite contestațiile pentru această sumă** și pe cale de consecință vor fi anulate actelor administrativ fiscale contestate.

III. Concluzionând analiza pe fond a contestațiilor formulate de S.C. "....." S.R.L. din, Jud. Prahova, împotriva Deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. din2010 și nr. din2010 emise de A.F.P., în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) și (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se

D E C I D E :

Admiterea contestațiilor formulate pentru suma totală de lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente obligațiilor datorate bugetului general consolidat și pe cale de consecință anularea Deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. din2010 și nr. din2010 emise de A.F.P.

DIRECTOR EXECUTIV,