

## Serviciul solutionare contestatii

DECIZIA nr. 123/2011  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**SC X SRL**  
inregistrata la Serviciul Solutionare Contestatii sub nr. X

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice X-Serviciul evidenta analitica pe platitori cu adresele nr. X si nr. X cu privire la contestatia **formulata de SC X SRL**, CIF X, cu sediul in Bucuresti, str. ...., reprezentata legal prin Cabinet avocat X, **avocat X**, in calitate de imputernicit prin imputernicirea avocatiala nr. X.

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta in data de X si inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti sub nr. X, completata cu adresa nr. X, il constituie Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. X, remisa prin posta cu confirmare de primire in data de X, prin care s-au stabilit accesorii in suma totala de **X lei** reprezentand majorari si penalitati de intarziere aferente impozitului pe salarii si impozitului pe profit persoane juridice, calculate pentru perioada X.

Avand in vedere dispozitiile prevazute de art.205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **S.C. X SRL**.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a cauzei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

**I.** Prin contestatia formulata **SC X SRL** solicita anularea Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. X in suma totala de X lei si redistribuirea in mod corect a sumelor achitate catre societate in contul unic si anularea majorarilor si penalitatilor mentionate in decizie, sustinand ca nu are datorii restante catre bugetul de stat, intrucat trimestrial s-au depus deconturi de TVA cu optiune de rambursare, precum si cereri de compensare a impozitului pe profit cu TVA cerut la rambursare.

Societatea sustine ca existenta oricaror majorari si penalitati pentru neplata impozitului pe profit si a impozitului pe salarii este nejustificata intrucat a achitat corect si la termen impozitul pe salarii.

In sustinerea cauzei, societatea invoca faptul ca sumele achitate in contul unic trebuie redistribuite catre impozitul pe salarii deoarece are TVA de rambursat de la bugetul de stat in suma de X lei care trebuie sa se compenseze cu impozitul pe profit datorat in suma de X lei.

In data de X, societatea a solicitat prin adresa redistribuirea in mod corect a sumelor achitate de aceasta in contul unic si anularea deciziei referitoare la obligatiile accesorii nr. X.

Societatea a solicitat in mod repetat reconcilierea datelor din evidentele autoritatilor fiscale si realocarea platilor efectuate de societate in mod corect, catre obligatiile de plata in vederea carora platile au fost efectuate de societate.

**II.** Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. X, organele fiscale din cadrul DGFP-MB -Serviciului Evidenta Analitica pe Platitori, au stabilit in sarcina SC X SRL, in baza evidentei pe platitor, majorari si penalitati de intarziere aferente obligatiilor datorate la "impozit pe veniturile din salarii" in suma de X lei si la "impozitul pe profit" in suma de X lei.

**III.** Fata de constatările organului fiscal, sustinerile contestatarei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

*Cauza supusa solutionarii este daca majorarile si penalitatile de intarziere inscrise in decizia de calcul accesorii nr. X au fost calculate corect si legal, in conditiile in care societatea declara si plateste la termen obligatiile fiscale aferente impozitului pe salarii iar, pentru impozitul pe profit a cerut compensare cu TVA cu optiune de rambursare, iar din documentele existente la dosarul cauzei nu rezulta data la care notele de compensare au fost operate in evidenta pe platitor si nici daca urmare compensarii a fost respectata ordinea de stingere.*

In fapt, Administratia Finantelor Publice X, a emis Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X, prin care s-au stabilit majorari si penalitati de intarziere in suma totala de X lei aferente obligatiilor fiscale datorate la bugetul de stat pentru perioada X, din care:

- impozit pe veniturile din salarii in suma de X lei;
- impozit pe profit in suma de X lei.

SC X SRL contesta decizia emisa de organele fiscale precizand ca obligatiile fiscale la impozitul pe salarii au fost achitate la termenele scadente, iar pentru impozitul pe profit a cerut sa se compenseze cu TVA-ul solicitat la rambursare, si unde sumele aprobate la rambursare nu au fost suficiente pentru compensarea debitelor, societatea a efectuat plati in contul unic al bugetului de stat.

Societatea, trimestrial a depus la organele fiscale deconturi de TVA cu optiune de rambursare, deconturi ce au fost solutionate de catre administratie prin compensarea TVA-lui cu debitele declarate la impozitul pe profit. Compensarea obligatiilor fiscale s-a efectuat cu data decontului de TVA.

Asa cum reiese din fisa sintetica, contestatara achita impozitul pe salarii in contul unic al bugetului de stat. Distributia se face prin programul informatic in conformitate cu normele metodologice de distribuire a sumelor platite, iar sumele achitate au fost distribuite proportional pe tipuri de obligatii fiscale.

In data de X, societatea depune la sediul registraturii o adresa cu nr. X in care solicita redistribuirea sumelor achitate in contul unic catre impozitul pe salarii.

Prin adresa nr. X, administratia comunica faptul ca adresa nr. X nu a fost solutionata printr-un raspuns comunicat societatii.

La dosarul cauzei, au fost anexate note privind anulara operatiunilor de distribuire si de stingere a sumelor platite in contul unic nr. X si nr. X prin care au fost stornate sumele distribuite la impozitul pe profit si au fost redistribuite impozitului pe salarii. Aceste note de anulare nu au fost comunicate societatii.

In drept, potrivit art. 22, art. 114, art. 115, art. 116, art. 117, art. 119 si art. 120, art. 122 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

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

*[...] c) obligatia de a plati la termenele legale impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat;*

*d) obligatia de a plati majorari de întârziere, aferente impozitelor, taxelor, contributiilor si altor sume datorate bugetului general consolidat, denumite obligatii de plata accesorii."*

„**Art. 114** – “(2<sup>1</sup>) **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<sup>2</sup>) **Distribuirea sumelor din contul unic se face de organul fiscal competent, distinct pe fiecare buget sau fond, după caz, proporțional cu obligațiile datorate.**”

“**Art. 115.** - (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) **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.[...];

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

a) **în funcție de scadența, 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”.**

„**Art. 116** - (1) **Prin compensare se sting creanțele administrate de Ministerul 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 cuvenite acestuia, după caz. Dispozițiile art. 115 privind ordinea stingerii datoriilor 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”.**

„**Art. 117**- (7) **În cazul în care suma de rambursat sau de restituit este mai mică decât obligațiile fiscale restante ale debitorului, se va efectua compensarea până la concurența sumei de rambursat sau de restituit.**

(8) **În cazul în care suma de rambursat sau de restituit este mai mare decât suma reprezentând obligații fiscale restante ale debitorului, se va efectua compensarea până la concurența obligațiilor fiscale restante, diferența rezultată restituindu-se debitorului.”**

“**Art. 119** - (1) **Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”**

“**Art. 120** - (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.”**

“**Art. 122** - (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”.**

Incepând cu data de 1 iulie 2010, majorările de întârziere au fost înlocuite cu dobânzi și penalități de întârziere, în conformitate cu O.U.G. nr. 39/2010, care a modificat și completat dispozițiile O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, astfel:

“**Art. 119** - (1) **Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere”.**

**“Art. 120 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.**

**(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale”.**

**“ Art. 120<sup>1</sup> (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;**

**c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.**

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

Ulterior, începând cu data de 1 octombrie 2010 au intrat în vigoare prevederile O.U.G. nr. 88/2010, care a modificat art. 116 și art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

**„Art. 116 – (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. 120 - (7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale”.**

Distribuirea sumelor platite de contribuabil se face potrivit Metodologiei de distribuire a sumelor platite de contribuabili în contul unic și de stingere a obligațiilor fiscale înregistrate de către aceștia, aprobată prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1314/2007.

**Cap I pct. 2 ”Sumele plătite de contribuabili, reprezentând obligații fiscale prevăzute de Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1.294/2007, cu modificările ulterioare, datorate bugetului de stat, se distribuie de către organul fiscal competent pe tipuri de obligații fiscale datorate, prioritate având obligațiile fiscale cu reținere la sursă și apoi celelalte obligații fiscale, proporțional cu obligațiile fiscale datorate, cu excepțiile prevăzute la pct. 19-30.”**

**Cap II pct. 6 „Suma virată în contul unic reprezentând obligații fiscale prevăzute de Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1.294/2007, datorată bugetului de stat, se distribuie de către organul fiscal competent pe tipuri de obligații fiscale datorate, conform sumelor stabilite în titlurile de creanță emise în condițiile legii și pentru care se efectuează plata. Distribuirea astfel efectuată va sta la baza stingerii obligației fiscale respective.”**

[...] 8. „După efectuarea distribuirii, organul fiscal competent va efectua stingerea obligațiilor fiscale ale contribuabililor conform prevederilor art. 115 alin. (1) și (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.”

**Cap III, pct. 9 „Metodologia de distribuire și de stingere a sumelor plătite în contul unic de către contribuabilii care înregistrează obligații fiscale restante, precum și a celor plătite în cuantum mai mic decât obligațiile fiscale datorate de către contribuabili se aplică, conform prevederilor art. III alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 47/2007 privind reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, începând cu data de 1 ianuarie 2008.”**

**10. „În situația în care contribuabilul care a efectuat plata în contul unic înregistrează obligații fiscale restante la bugetul de stat, respectiv la bugetele contribuțiilor sociale, organul fiscal competent va proceda la distribuirea sumelor achitate astfel:**

a) pentru bugetul de stat, suma virată în contul unic va fi distribuită potrivit prevederilor pct. 2. Stingerea sumelor distribuite pe tipuri de obligații fiscale va fi efectuată de către organul fiscal competent, conform art. 115 alin. (1)-(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare;" [...]

Referitor la compensarea propriu-zisa a creantelor fiscale din TVA de rambursat, capit. I din Metodologia de solutionare a deconturilor cu sume negative de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare, aprobata prin O.M.E.F. nr. 1.857/2007 prevede urmatoarele:

*D. Fluxul operatiunilor in cadrul compartimentului de colectare*

1. La sfarsitul fiecarei zile compartimentul de specialitate transmite compartimentului de colectare, in vederea compensarii si/sau restituirii, atat deciziile de rambursare a TVA, aprobate, cat si deciziile de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, aprobate.

2. Compartimentul de colectare, **in baza datelor din evidenta analitica pe platitor, a deciziei de rambursare a TVA sau, dupa caz, a deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, intocmeste nota de compensare si/sau nota de restituire/rambursare, conform formularelor aprobate.**

Nota se intocmeste in 3 exemplare, se semneaza de seful compartimentului de colectare si se aproba de conducatorul unitatii fiscale/directorul coordonator.

Nota aprobata se transmite cel mai tarziu a doua zi, pe baza de borderou, compartimentului de trezorerie in vederea efectuarii compensarii si/sau restituirii.

3. **Dupa efectuarea compensarii si/sau restituirii, compartimentul de trezorerie va transmite compartimentului de colectare doua exemplare din nota de compensare si/sau nota de restituire/rambursare cuprinzand si data la care s-a efectuat operatiunea de compensare si/sau de restituire, cel tarziu a doua zi de la efectuarea compensarii si/sau restituirii".**

Din documentele existente la dosarul in cauza si din analiza fisei sintetice rezulta urmatoarele:

- in cursul anului societatea a avut deconturi de TVA cu optiune de rambursare, sume aprobate si compensate cu obligatiile fiscale existente, in mare parte obligatiile privind impozitul pe profit;
- societatea a achitat obligatiile fiscale datorate la impozitul pe salarii, asa cum au fost inscrise in declaratiile cod "100", iar pentru impozitul pe profit acesta a cerut compensarea cu suma ceruta la rambursare;
- platile efectuate de aceasta au stins obligatiile fiscale in ordinea vechimii. Astfel, sumele achitate in contul unic au stins si obligatiile datorate la impozitul pe profit;
- societatea a solicitat redistribuirea sumelor achitate in contul unic, plati efectuate de aceasta pentru impozitul pe salarii;
- organele fiscale au anulat sumele distribuite catre impozitul pe profit si au redistribuit sumele achitate catre impozitul pe salarii emitand in acest sens note de anulare nr. X si X, note care nu au fost comunicate societatii;
- dupa efectuarea compensarii sumei din decontul de TVA cu optiune de rambursare nr. X, compensare efectuata cu data decontului, in evidenta fiscala este inregistrata o corectie la profit cu nr. X cu data scadenta la data de X, pentru care au fost calculate majorari de intarziere.

Intrucat pe baza documentelor aflate la dosarul cauzei, Serviciul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.-M.B. nu se poate pronunta asupra legalitatii calcului de accesorii, respectiv, daca au fost calculate corect accesorii pentru sumele declarate la impozitul pe profit si la impozitul pe salarii avand in vedere ca societatea si-a achitat obligatiile aferente impozitului pe salarii, , iar compensarea obligatiilor la impozitul pe profit s-a efectuat cu data decontului de TVA, influenta corectiei la impozitul pe profit asupra calculului de accesorii, daca a fost

respectata ordinea de stingere a obligatiilor fiscale, urmeaza sa desfiinteze Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X prin care Administratia Finantelor Publice a stabilit in sarcina SC X SRL, accesorii aferente obligatiilor fiscale in suma de X lei.

Se mentioneaza ca, desi au fost solicitate precizari exprese emitentului cu privire la situatia prezentata, Serviciul evidenta analitica pe platitori nu a dat curs solicitarii.

Prin aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede: "***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***".

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct.12.6, pct. 12.7 si pct.12.8 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr.519/2005, care precizeaza:

*"12.6 În situatia în care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare.*

*12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, **inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.***

*12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desfiintat, acesta putând fi contestat potrivit legii. "*

Astfel, Administratia finantelor publice urmeaza sa procedeze la examinarea tuturor starilor de fapt si a tuturor raporturilor juridice relevante pentru impunere si la clarificarea situatiei fiscale a contribuabilei, tinand cont de prevederile legale referitoare la recalcularea accesoriilor aferente obligatiilor fiscale.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul capit. II din Metodologia de solutionare a deconturilor cu sume negative de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare, aprobata prin O.M.E.F. nr. 1.857/2007, in temeiul OPANAF nr. 1314/2007, art. 22, art. 114, 115, art. 119, art. 120, Art. 122<sup>1</sup> si art. 216 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, din Normele metodologice, aprobate prin HG nr.1050/2004, pct. 12.7 si 12.8 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005,

## DECIDE

Desfiintarea deciziei de calcul accesorii nr. X emisa de Administratia Finantelor Publice X pentru suma de **X lei** aferente obligatiilor datorate impozitului pe veniturile din salarii si impozitului pe profit, stabilite in sarcina **SC X SRL**, urmand ca organele fiscale sa reanalizeze situatia fiscala a societatii potrivit dispozitiilor legale precum si celor retinute prin prezenta decizie.

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