

DECIZIA nr. 84 din 08.02.2013 privind solutionarea contestatiei
formulata de **SC ABC SRL**,
cu sediul in, sector x, Bucuresti,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr./2012

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr./2012, completata cu adresele nr./2013 si nr./2013 de catre Administratia Finantelor Publice sector x cu privire la contestatia SC ABC SRL din Bucuresti.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. cif/2012 il constituie decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. dacc/2012, comunicata sub semnatura in data de 22.11.2012, prin care s-au stabilit in sarcina societatii accesorii aferente contributiilor sociale obligatorii in suma de **T lei**.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile 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, cu modificarile si completarile ulterioare Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC ABC SRL.

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

I. Prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. dacc/2012 organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x au stabilit in sarcina SC ABC SRL dobanzi si penalitati de intarziere aferente contributiilor sociale obligatorii in suma de T lei.

II. Prin contestatia formulata SC ABC SRL contesta decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. dacc/2012 (identificata eronat ca fiind decizia de impunere nr. dacc/2012) si arata ca, in urma verificarii evidentei fiscale, instituirea accesoriilor decurge din compensarea gresita a obligatiilor fiscale aferente lunii iunie 2011.

Societatea invoca ca a solicitat prin cererea nr. cc/21.07.2011 compensarea obligatiilor fiscale in suma de OF lei cu TVA de rambursat din decontul depus in data de 20.07.2011 prin care a solicitat rambursarea sumei de OR lei.

In data de 04.04.2012 suma TVA aprobata la rambursare a fost compensata cu obligatiile fiscale aferente lunii ianuarie 2012 si nu cu cele aferente lunii iunie 2011 asa cum s-a solicitat prin cererea de compensare.

Prin decizia de accesorii nr. dacc0/2012 au fost instituite accesorii urmare acestei compensari eronate, iar in data de 03.07.2012 a fost solicitata reglarea evidentei fiscale. In urma acestei solicitari s-au facut corectii prin diminuarea accesoriilor initiale, dar s-au instituit alte accesorii in suma de T lei ce fac obiectul contestatiei, desi din iulie 2011 si pana in prezent societatea a platit integral si in termen toate obligatiile fiscale datorate.

III. Fata de constatarile organelor fiscale, sustinerile societatii contestatoare, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza accesoriile stabilite in sarcina sa de organele fiscale de administrare, in conditiile in care din evidenta analitica pe platitor rezulta ca nu a fost respectata ordinea de stingere pentru obligatiile fiscale stinse din TVA de rambursat, acestea fiind stinse din plati viitoare si nu din suma rambursata prin compensare.

In fapt, prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. dacc/2012 organele fiscale au stabilit in sarcina SC ABC SRL accesorii in suma de T lei reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente contributiilor sociale obligatorii, din care:

- T1 lei dobanzi si T2 lei penalitati de intarziere aferente CAS datorata de angajator;
- T3 lei dobanzi si T4 lei penalitati de intarziere aferente CAS retinuta de la angajati;
- T5 lei dobanzi si T6 lei penalitati de intarziere aferente contributiei pentru accidente de munca si boli profesionale;
- T7 lei dobanzi de intarziere aferente contributiei de asigurari pentru somaj datorata de angajator;
- T8 lei dobanzi si T9 lei penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari pentru somaj retinuta de la angajati;
- T10 lei dobanzi de intarziere aferente contributiei angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale;
- T11 lei de intarziere aferente CASS datorata de angajator;
- T12 lei dobanzi si T13 lei penalitati de intarziere aferente CASS retinuta de la angajati.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca societatea a solicitat prin cererea nr. cc/21.07.2011 compensarea obligatiilor datorate pentru contributiile sociale si impozitul pe veniturile din salarii aferente lunii iunie 2011 in suma totala de OF lei cu TVA solicitata la rambursare prin decontul de TVA aferent lunii iunie 2011 in suma de OR lei.

Cu adresa nr. adr1/04.04.2012 societatea a fost instiintata de organele fiscale in privinta compensarii integrale a TVA de rambursat in suma de OR lei, iar cu adresa nr. adr2/04.04.2012 societatii i-au fost comunicate decizia de rambursare a TVA si nota de compensare nr. nc/09.03.2012 din care rezulta ca operatiunea de compensare s-a efectuat cu data de 25.07.2011.

Prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. dacc0/2012 au fost stabilite in sarcina SC ABC SRL accesorii in suma totala de Y lei aferente impozitului pe veniturile din salarii, impozitului pe profit si contributiilor sociale obligatorii.

Cu adresa nr. adr3/03.07.2012 societatea arata ca nu este de acord cu accesoriile calculate prin decizia nr. dacc0/2012 si solicita reglarea fisei sintetice pe platitor.

Prin deciziile de impunere privind obligatiile fiscale stabilite in urma corectiilor evidentei fiscale nr. di/19.11.2012 au fost reglate (corectate) in plus si in minus debite, dobanzi si penalitati de intarziere aferente contributiilor sociale datorate de societate.

In drept, potrivit art. 110¹, art. 114, art. 115, art. 116, art. 119 si art. 122 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 110¹. – (1) În scopul exercitării activității de colectare a creanțelor fiscale, organele fiscale din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală **organizează, pentru fiecare contribuabil, evidența creanțelor fiscale și modul de stingere a acestora.**

(2) **Contribuabilii au acces la informațiile din evidența creanțelor fiscale** potrivit procedurii aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală”.

“Art. 114. – (1) Plățile către organele fiscale se efectuează prin intermediul băncilor, trezoreriilor și al altor instituții autorizate să deruleze operațiuni de plată.

(2) abrogat

(2¹) Debitorii vor efectua **plata impozitelor, taxelor, contribuțiilor** și a altor sume datorate bugetului general consolidat, prevăzute prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, într-un **cont unic**, prin utilizarea unui ordin de plată pentru Trezoreria Statului pentru obligațiile datorate bugetului de stat și a unui ordin de plată pentru Trezoreria Statului pentru celelalte obligații de plată.

(2²) **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) **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”.**

“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;**

c) la data depunerii cererii de restituire, în limita sumei aprobate pentru restituire prin decizia emisă de organul fiscal potrivit legii, pentru cererile de restituire a accizei sau taxei pe valoarea adăugată, după caz, depuse potrivit Codului fiscal;

d) la data comunicării deciziei, pentru obligațiile fiscale principale, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii stabilite de organele competente prin decizie;

[...]

(6) **Compensarea se constată de către organul fiscal competent, la cererea debitorului sau din oficiu. Dispozițiile art. 115 privind ordinea stingerii datoriilor sunt aplicabile în mod corespunzător”.**

“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.

[...]

4) Dobânzile și penalitățile de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu excepția situației prevăzute la art. 142 alin. (6)”.

“Art. 122. - 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)”.

In speta, din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca in sarcina SC ABC SRL au fost stabilite accesorii in suma de Y lei prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. acc0/07.05.2012. Desi la dosarul nu exista dovada comunicarii acestei decizii (trimiterea postala de la Unitatea de imprimare rapida Rm. Valcea a fost returnata cu mentiuna “mutat de la adresa”) societatea a luat cunostinta de existenta acesteia si prin adresa nr. adr3/03.07.2012 arata ca nu este de acord cu accesoriiile calculate prin aceasta decizie si solicita reglarea fisei sintetice pe platitor.

In urma reglarii evidentei fiscale, prin deciziile de impunere privind obligatiile fiscale stabilite in urma corectiilor evidentei fiscale nr. di/19.11.2012 au fost reglate (corectate) in plus si in minus debite, dobanzi si penalitati de intarziere aferente contributiilor sociale datorate de societate, iar prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. dacc/2012 organele fiscale au stabilit in sarcina societatii accesorii in suma de T lei reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente contributiilor sociale obligatorii.

Din analiza fiselor sintetice si analitice pe platitor transmise de organele fiscale se constata ca sumele compensate din TVA de rambursat au fost operate cu data de 25.07.2011, data compensarii inscrisa in nota de compensare nr. nc/09.03.2012, insa stingerea obligatiilor fiscale s-a facut din platile ulterioare efectuate de societate fara sa se tina cont de sumele achitate prin compensare cu data de 25.07.2011.

Spre exemplu, in cazul CAS datorata de angajator obligatia lunii iunie 2011 (OF1 lei) cu scadenta in 25.07.2011 a fost stinsa cu platile efectuate de societate si distribuite din contul unic din 31.08.2011 (P1 lei, P2 lei si P3 lei) si 23.09.2011 (P4 lei) in timp ce suma compensata cu data de 25.07.2011 (OF2 lei) a stins obligatia aferenta lunii ianuarie 2012 cu scadenta 25.02.2012; obligatia aferenta lunii iulie 2012 cu scadenta 25.08.2011 (OF3 lei) a fost stinsa cu plati din 23.09.2011 (P5 lei) si 25.10.2011 (P6 lei) etc. Dupa operarea notei de compensare nr. nc/09.03.2012 obligatia aferenta lunii februarie 2012 cu scadenta 25.03.2012 (OF4 lei) a fost stinsa cu plata efectuata in 26.03.2012 (P7 lei).

Rezulta ca **in perioada cuprinsa intre data cererii de compensare (21.07.2012) si data emiterii notei de compensare (09.03.2012) ordinea de stingere a obligatiilor a fost viciata**, obligatia cu scadenta 25.07.2011 nefiind stinsa cu data de 25.07.2011 cand a operat de drept compensarea din TVA de rambursat, contrar prevederilor art. 115 alin. (6) din Codul de procedura fiscala care stipuleaza ordinea de stingere sunt aplicabile in mod corespunzator si compensarilor. Intrucat obligatia cu scadenta 25.07.2011 nu a fost stinsa din TVA de rambursat cu data de 25.07.2011, ci din primele plati efectuate de societate dupa data de 25.07.2011, **aceasta situatie a influentat negativ stingerea “in cascada” a obligatiilor pana la data de 09.03.2012**,

cand a fost operata in mod efectiv compensarea, ceea ce a determinat calculul eronat de accesorii in fisa pe platitor.

Astfel, din fisa pe platitor reiese ca, in cazul CAS datorata de angajator, au fost stabilite accesorii pentru obligatiile cu scadente in 25.07.2011, 25.08.2011, 25.09.2011, 25.10.2011, 25.11.2011, 25.12.2011 si 25.01.2012, iar organele fiscale au diminuat doar accesorii calculate pentru prima obligatie (25.07.2011), restul accesoriiilor ramanand ca datorate.

In acelasi timp, din fisa pe platitor, dar si din situatia centralizatoare a obligatiilor fiscale declarate si platite, intocmita de insasi societatea contestatoare, reiese ca unele obligatii au fost achitate cu intarziere (spre exemplu, CAS datorata de angajator cu scadenta 25.07.2007 a fost achitata in 30.07.2007; CAS datorata de angajator cu scadenta 25.01.2011 a fost achitata in 31.01.2011 etc.).

Avand in vedere ca, pe de o parte, pana la solutionarea decontului de TVA si operarea notei de compensare organele fiscale au stins eronat obligatiile fiscale din platile efective efectuate in aceasta perioada, iar sumele compensate din TVA de rambursat au stins alte obligatii decat cele care erau certe, lichide si exigibile la data depunerii decontului, iar pe de alta parte unele obligatii au fost achitate de societatea contestatoare cu intarziere, urmeaza a se face aplicarea prevederilor art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata care prevede ca "**prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat**, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare".

Conform pct. 11.5 si pct. 11.6 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2.137/2011:

"11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare".

"11.6. Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in 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 accesoriiilor aferente**".

Pe cale de consecinta, decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. dacc/2012 urmeaza a fi desfiintata pentru accesoriiile aferente obligatiilor contributiilor sociale obligatorii in suma totala de T lei, urmand ca organele fiscale de administrare sa procedeze la recalcularea accesoriiilor tinand cont de prevederile legale referitoare la ordinea de stingerea a obligatiilor fiscale achitate prin compensare si de retinerile din prezenta decizie.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul 110¹, art. 114, art. 115, art. 116, art. 119, art. 122 si art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si pct.

11.5 si pct. 11.6 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2.137/2011

DECIDE:

Desfiinteaza decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. dacc/2012, emisa de organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x prin care au fost stabilite in sarcina SC ABC SRL accesorii aferente obligatiilor fiscale in suma de T lei, urmand a se proceda la recalcularea accesoriiilor pentru aceeaasi perioada si aceleasi impozite si care va avea in vedere considerentele prezentei decizii.

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