

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

DECIZIA nr. 984 din 19 decembrie 2012

Cu adresa nr. /, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Prahova sub nr. /, **Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Prahova** a înaintat dosarul contestației formulată de **S.C. "....." S.R.L.** din, jud. Prahova, C.U.I. nr. RO, împotriva *Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. din2012* întocmită de A.F.P.C.M. Prahova.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat societății comerciale în data de2012, iar contestația a fost depusă și înregistrată la A.F.P.C.M. Prahova sub nr. /2012.

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

I. Societatea comercială susține următoarele:

"[...] contestăm decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr...../.....2012 Dosar fiscal nr....., referitoare la plata sumei de lei (cod 305), reprez. dobânzi și penalități de întârziere aferente Taxei pe valoarea adăugată, având în vedere că diferențele rezultate din corectarea declarațiilor, nu sunt negative în raport cu sumele stabilite inițial, achitându-se valoarea de lei în data de 24.01.2012, așa după cum rezultă și din adresa nr...../26.10.2012, înregistrată la DGFP - PH - AFPCM sub nr...../26.10.2012. Menționăm că în data de 15.03.2012, am transmis la Administrația Finanțelor Publice adresa cu nr...../15.03.2012 prin care solicitam corecție la decontul de TVA aferent lunii Decembrie 2011, adresă înregistrată la dumneavoastră cu nr...../15.03.2012, emițându-se Decizia de corectare a erorilor materiale din decontul de TVA pentru luna Decembrie 2011 - nr...../20.03.2012."

II. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada analizată, rezultă următoarele:

* În data de2012, A.F.P.C.M. Prahova a emis pentru S.C. "....." S.R.L. din, jud. Prahova, **Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. /2012**, prin care s-au calculat dobânzi în sumă totală de lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, parte din suma datorată pentru luna decembrie 2011, declarată cu întârziere prin Decizia nr..... din 20 martie 2012 și neachitată la termenul legal de plată (25.01.2012). Accesoriile au fost calculate pentru perioada 25.01.2012 - 21.03.2012 (56 zile întârziere).

* Societatea comercială susține că nu datorează accesoriile în sumă totală de lei, întrucât obligația de plată aferentă lunii decembrie 2012 în sumă totală de lei, deși a fost declarată cu întârziere, totuși a fost stinsă la termenul legal de plată cu O.P. nr..... din 24.01.2012.

*** Legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:**

- **O.G. nr.92/2003** privind Codul de procedură fiscală, actualizată:

"Art.111. - Termenele de plată

(1) Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează.

“Art. 114. - Dispoziții privind efectuarea plății

(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. [...].

(2⁴) Metodologia de distribuire a sumelor plătite în contul unic și de stingere a obligațiilor fiscale se aprobă prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. [...].

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:

a) sumele datorate în contul ratei din luna curentă din graficul de plată a obligației fiscale pentru care s-a aprobat eșalonare la plată, [...];

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 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. - Compensarea

(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.

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 se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.”

*** Față de cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:**

În fapt, în data de 24 ianuarie 2012, prin Decontul 300 nr. /24.01.2012 societatea comercială a declarat aferent lunii decembrie 2011 o sumă negativă a taxei pe valoarea adăugată de X lei (TVA de recuperat).

Tot în data de 24 ianuarie 2012, cu O.P. nr. /24.01.2012 societatea comercială a virat în contul specific al TVA suma de X lei.

Sesizând eroarea din Decontul 300 nr. /24.01.2012, respectiv înregistrarea valorilor pentru achiziții de bunuri ca fiind livrări de bunuri / prestări de servicii, eroare din care a rezultat o sumă negativă a TVA în loc de TVA de plată, S.C. "....." S.R.L. a solicitat A.F.P.M. Prahova, prin adresa înregistrată la această instituție sub nr. din 15 martie 2012, corectarea decontului de TVA aferent lunii decembrie 2011.

În data de 20 martie 2012, A.F.P.M. Prahova a emis Decizia nr. /20.03.2012 de corectare a erorilor materiale din decontul de TVA pentru luna decembrie 2011, din care rezultă TVA de plată în sumă de X lei datorată de societate pentru luna decembrie 2011.

Conform prevederilor art.114 și art.115 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, sumele virate în contul specific al TVA se distribuie în funcție de obligațiile de

plată declarate de contribuabil, stingerea obligațiilor de plată fiind realizată în ordinea vechimii sumelor declarate și a viramentelor efectuate.

Astfel, la data de 24.01.2012 a fost efectuat viramentul taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei cu OP nr...../24.01.2012, însă la aceeași dată societatea nu a declarat concomitent și obligația de plată a TVA în sumă de X lei prin decontul de TVA aferent lunii decembrie 2011, prin acest decont având nr...../24.01.2012 a fost declarat eronat TVA de rambursat în sumă de X lei, așa cum am arătat mai sus.

Ulterior, au fost depuse de societate deconturile de TVA astfel:

- pentru luna ianuarie 2012 Decontul 300 nr...../22.02.2012 cu TVA de plată în sumă de Y lei, pentru care a fost emis OP nr...../23.02.2012 în sumă de Y lei TVA;
- pentru luna februarie 2012 Decontul 300 nr...../21.03.2012 cu TVA de plată în sumă de Z lei, pentru care a fost emis OP nr...../21.03.2012 în sumă de Z lei TVA.

Ca urmare a solicitării S.C. "....." S.R.L. de îndreptare a erorilor materiale din Decontul de TVA aferent lunii decembrie 2011, A.F.P.C.M. Prahova a emis Decizia nr...../20.03.2012 de corectare a erorilor materiale din decontul de TVA pentru luna decembrie 2011, din care rezultă TVA de plată în sumă de X lei pentru luna decembrie 2011, decizie înregistrată în data de 05.04.2012.

Drept urmare, având în vedere prevederile art.114 și art.115 din Codul de procedură fiscală, actualizat, ca și prevederile Ordinului nr. 1.314/2007 pentru aprobarea Metodologiei de distribuire a sumelor plătite de contribuabili în contul unic și de stingere a obligațiilor fiscale înregistrate de către aceștia, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la plata, distribuirea și ordinea de stingere a obligațiilor fiscale declarate de contribuabili, din viramentul de TVA în sumă de X lei făcut cu OP nr...../24.01.2012, au fost stinse prin programul informatic al Ministerului Finanțelor Publice obligațiile de plată ale TVA în ordinea declarării acestora, respectiv:

- Y lei parte din TVA de plată declarat în data de 22.02.2012 pentru luna ianuarie 2012;
- Z lei TVA de plată declarat în data de 21.03.2012 pentru luna februarie 2012;
- W lei parte din TVA de plată aferent lunii decembrie 2011 rezultat din Decizia nr...../20.03.2012 înregistrată în data de 05.04.2012.

Astfel, din viramentul cel mai vechi al TVA în sumă de X lei din data de 24.01.2012 au fost stinse mai întâi obligațiile TVA declarate pentru lunile ianuarie și februarie 2012 în sumă de T lei (Y lei + Z lei) și ulterior a fost stinsă și parte din obligația TVA aferentă lunii decembrie 2011, respectiv suma de W lei, declarată mai târziu de societatea comercială, întrucât corectarea decontului de TVA aferent lunii decembrie 2011 la solicitarea acesteia a fost efectuată ulterior termenului legal de plată care a fost data de 25 ianuarie 2012, și anume în data de 20 martie 2012, prin Decizia nr...../20.03.2012, procesată în data de 05.04.2012. Drept urmare, stingerea obligației de plată a TVA în sumă de X lei aferentă lunii decembrie 2011 s-a realizat prin utilizarea disponibilului rămas în soldul contului de TVA la data corectării (05.04.2012), astfel:

- W lei cu parte din viramentul efectuat de societate în data de 24.01.2012 cu O.P. nr.;
- Y lei cu viramentul efectuat de societate în data de 23.02.2012 cu O.P. nr.....;
- Z lei cu viramentul efectuat de societate în data de 21.03.2012 cu O.P. nr.....

Rezultă deci că la data declarării corecte a TVA de plată aferentă lunii decembrie 2011 în sumă de X lei, societatea comercială înregistra în soldul contului specific al TVA doar suma de W lei rămasă nedistribuită din O.P. nr...../24.01.2012, care s-a constituit în virament în plus (fără obligație de plată), sumă ce a fost distribuită de programul informatic la data de 05.04.2012 pentru stingerea parțială a obligației de plată privind TVA aferentă lunii decembrie 2011 - plată în termen.

Diferența de TVA de plată în sumă de T lei (X lei - W lei) aferentă lunii decembrie 2011, cu termen de plată 25.01.2012, a fost stinsă prin utilizarea viramentelor efectuate cu O.P. nr...../23.02.2012 (Y lei) și cu O.P. nr...../21.03.2012 (Z lei) - plată cu întârziere, pentru care au fost calculate dobânzi în sumă de lei, contestate.

Rezultă astfel că au fost respectate prevederile art. 114 și art. 115 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, ale Ordinului nr. 1.314/2007 pentru aprobarea Metodologiei de distribuire a sumelor plătite de contribuabili în contul unic și de stingere a obligațiilor fiscale înregistrate de către aceștia, cu modificările și completările ulterioare, precum și prevederile Deciziei Comisiei de proceduri fiscale nr.3/18.12.2008, aprobată prin Ordinul A.N.A.F. nr.1.801/22.12.2008, respectiv:

“În aplicarea art. 12, art. 111, art. 114, art. 119 și art. 120 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 513 din 31 iulie 2007:

*În situația în care contribuabilul, cu bună-credință, efectuează o plată mai mare decât cuantumul creanței fiscale înscrise eronat într-o declarație fiscală care a fost corectată ulterior de către contribuabil sau au fost stabilite de către organul fiscal diferențe datorate în plus față de creanța fiscală inițială, în condițiile legii, data stingerii, în limita sumei plătite suplimentar, este data plății astfel cum aceasta este definită de lege, **dacă suma plătită suplimentar nu a fost stinsă până la data corectării de către contribuabil** sau până la data stabilirii de către organul fiscal a diferenței datorate în plus.”*

Conform acestor prevederi, societatea a efectuat în data de 24.01.2012 o plată a TVA în sumă de X lei, mai mare decât suma declarată ca datorată prin decontul de TVA aferent lunii decembrie 2011 (s-a declarat TVA de recuperat în sumă de X lei), decont corectat ulterior de societate cu TVA de plată în sumă de X lei, însă până la data corectării (05.04.2012), parte din suma plătită suplimentar în data de 24.01.2012, respectiv TVA în sumă de T lei, a fost stinsă cu alte obligații de plată privind TVA declarate pentru lunile ianuarie și februarie 2012, iar numai diferența rămasă nestinsă la data corectării în sumă de W lei TVA din OP nr...../24.01.2012 (X lei - T lei) se constituie ca plată făcută în termen de societate pentru obligația de plată a TVA aferentă lunii decembrie 2011. Diferența de TVA în sumă de W lei aferentă lunii decembrie 2011 (X lei - T lei) a fost virată cu întârziere, așa cum am prezentat mai sus.

Drept urmare, conform prevederilor art.119 alin.(1) și art.120 alin.(1) și (2) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, societatea comercială datorează dobânzile în sumă de lei ($Y \text{ lei} \times 29 \text{ zile} \times 0,04\% + Z \text{ lei} \times 27 \text{ zile} \times 0,04\%$) aferente taxei pe valoarea adăugată de plată în sumă de T lei declarată cu întârziere pentru luna decembrie 2011 și virată cu întârziere, accesorii calculate începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență care a fost data de 25.01.2012 și până la data virării, respectiv a înregistrării în contul specific al TVA a unor sume rămase nedistribuite (23.02.2012 și respectiv 21.03.2012), drept pentru care **se va respinge ca neîntemeiată contestația** formulată.

III. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de S.C. “.....” S.R.L. din, jud. Prahova, în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se

D E C I D E :

1. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma de lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

2. Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, actualizată și ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Prahova în termen de 6 luni de la data primirii.

DIRECTOR EXECUTIV,