

DECIZIA nr. 232/15.06.2020
privind soluționarea contestației formulate de
societatea X SA
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr...../09.03.2020

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Ilfov prin adresa nr...../09.03.2020 înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București sub nr...../09.03.2020 asupra contestației formulate de **societatea X SA**, cu sediul social în jud., oraș, P-ța nr....., camera.....

Obiectul contestației înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Ilfov sub nr...../03.02.2020 îl constituie Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr...../22.01.2020, prin care s-au stabilit accesorii în sumă totală de lei, din care accesorii contestate lei reprezentând:

- suma de lei, dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii (cod 2);
- suma de lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit (cod 3);
- suma de lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată (cod 305);
- suma de lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați (cod 412);
- suma de lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați (cod 432).

Constatănd că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268 alin.(1), art.269, art.270 alin.(1) și art.272 alin.(1) și alin.(2) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de societatea X SA.

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

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, s-au constatat următoarele:

I. Prin contestația formulată societatea X SA contestă decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr...../22.01.2020, invocând următoarele:

Societatea precizează că sumele accesorii contestate sunt aferente debitelor principale stabilite prin Decizia de impunere nr...../23.10.2019 împotriva căreia a formulat contestație, soluția nefiindu-i comunicată până la data depunerii contestației.

Totodată, societatea contestatară susține că o parte din accesoriile calculate se referă la Declarații privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, a impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate (D112) și Deconturi de taxă pe valoarea adăugată (D300) depuse de societate pentru perioada 01.09.2019-30.11.2019 și înțelege să le conteste și pe acestea deoarece susține că a efectuat plăți către bugetul de stat.

Din calculul prezentat de societate rezultă că din totalul accesoriilor în sumă de lei sunt acceptate accesorii în sumă de lei.

II. Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de intarziere nr...../22.01.2020, în baza art.98 lit.c) și art.173 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Ilfov au stabilit în sarcina societății obligații fiscale accesorii în sumă totală de lei, astfel:

- accesorii în sumă de lei aferente debitelor stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr...../23.10.2019;
- accesorii în sumă de lei aferente debitelor declarate de societate prin declarațiile privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, a impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate (D112);
- accesorii în sumă de lei aferente debitelor declarate de societate prin deconturile de taxă pe valoarea adăugată (D300).

III. Față de constatările organelor fiscale, susținerile societății contestate, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

1. Referitor la accesoriile în sumă de lei stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr...../22.01.2020

Cauza supusă soluționării este dacă Administrația Județeană a Finanțelor Publice Ilfov a emis corect Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată în condițiile în care motivele de fapt și de drept invocate de societate nu sunt de natură să modifice obligațiile fiscale accesorii stabilite în sarcina sa.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr...../22.01.2020 organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Ilfov au stabilit în sarcina societății contestate accesorii aferente impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată, respectiv dobânzi și penalități de întârziere pentru perioada 25.03.2014-28.10.2019 în sumă totală de lei, din care accesorii aferente TVA în sumă de lei și accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de lei.

Documentul prin care a fost individualizată suma de plată este Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr...../23.10.2019, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr...../21.10.2019 întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Dâmbovița, prin care s-au stabilit diferențe de impozit pe profit în sumă de lei și diferențe de TVA în sumă de lei.

Având în vedere că debitul stabilit prin Decizia de impunere nr...../21.10.2019 nu a fost achitat în termen, organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Ilfov au emis decizia de calcul accesorii în acest sens.

În drept, potrivit art.24, art.111, art.115, art.119, art.120 și art.120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare până la data de 31.12.2015), respectiv art.22, art.154, art.156, art.165, art.173, art.174 și art.176 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare începând cu data de 01.01.2016):

O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 24 - Stingerea creanțelor fiscale

Creanțele fiscale se sting prin încasare, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție și prin alte modalități prevăzute de lege”.

“Art. 111 - Termenele de plată

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

(2) Pentru diferențele de obligații fiscale principale și pentru obligațiile fiscale accesorii, stabilite potrivit legii, termenul de plată se stabilește în funcție de data comunicării acestora, astfel:

a) dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 1 - 15 din lună, termenul de plată este până la data de 5 a lunii următoare;

b) dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 16 - 31 din lună, termenul de plată este până la data de 20 a lunii următoare”.

„Art. 115 Ordinea stingerii datoriiilor

(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 aceluiași 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)

[...]

d) obligațiile cu scadențe viitoare, la solicitarea contribuabilului.

(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. 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

(2) Nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru sumele datorate cu titlu de amenzi de orice fel, obligații fiscale accesorii stabilite potrivit legii, cheltuieli de executare silită, cheltuieli judiciare, sumele confiscate, precum și sumele reprezentând echivalentul în lei al bunurilor și sumelor confiscate care nu sunt găsite la locul faptei.

(3) Dobânzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.

(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. 120 - Dobânzi

(1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și 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.

(3) În situația în care diferențele rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite inițial, se datorează dobânzi pentru suma datorată după corectare ori modificare, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii acesteia inclusiv”.

“Art. 120¹ - Penalități de întârziere

(1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător.

(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.

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

Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare

“Art. 22 - Stingerea creanțelor fiscale

Creanțele fiscale se sting prin plată, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție, dare în plată și prin alte modalități prevăzute expres de lege.”

”Art. 154 - Scadența creanțelor fiscale

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

“Art. 156 Termenele de plată

(1) Pentru diferențele de obligații fiscale principale și pentru obligațiile fiscale accesorii, stabilite prin decizie potrivit legii, termenul de plată se stabilește în funcție de data comunicării deciziei, astfel:

a) dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 1 - 15 din lună, termenul de plată este până la data de 5 a lunii următoare, inclusiv;

b) dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 16 - 31 din lună, termenul de plată este până la data de 20 a lunii următoare, inclusiv”.

“Art. 165 Ordinea stingerii obligațiilor fiscale

(1) Dacă un debitor datorează mai multe tipuri de obligații fiscale, iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate obligațiile, atunci se stinge obligația fiscală pe care o indică debitorul, potrivit legii, sau care este distribuită potrivit prevederilor **art. 163**, după caz, stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:

a) toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii;

b) obligațiile cu scadențe viitoare, la solicitarea debitorului.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal local cu suma plătită de titulari ai dreptului de proprietate asupra clădirilor, terenurilor sau mijloacelor de transport, se sting cu prioritate amenzile contravenționale individualizate în titluri executorii, în ordinea vechimii, chiar dacă debitorul indică un alt tip de obligație fiscală. Aceste prevederi nu se aplică în cazul plății taxelor astfel cum sunt definite la art. 1 pct. 36.

(3) în scopul stingerii obligațiilor fiscale, vechimea acestora 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 organul fiscal competent, 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/plătitor, în cazul în care legea prevede obligația acestuia de a calcula cuantumul obligației fiscale;

d) în funcție de data primirii, în condițiile legii, a titlurilor executorii transmise de alte instituții”.

“Art. 173 - Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale

principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”

“Art. 174 - 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. (...).

(3) În situația în care diferențele rezultate din corectarea declarațiilor de impunere sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite inițial, se datorează dobânzi pentru suma datorată după corectare ori modificare, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii acesteia, inclusiv”.

“Art. 176 - Penalități de întârziere

(1) Penalitățile 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. Dispozițiile art. 174 alin. (2) - (4) și art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător.

(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,01% pentru fiecare zi de întârziere.

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

Față de prevederile legale invocate, se reține că pentru neachitarea la termenul scadent de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează dobânzi și penalități de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

Mentionăm că, organele de inspecție fiscală, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr...../23.10.2019 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr...../21.10.2019 au stabilit suplimentar în sarcina societății impozit pe profit în sumă de lei și TVA în sumă de lei.

Prin cererea înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Dâmbovița sub nr...../19.11.2019 societatea X SA a contestat debitul stabilit suplimentar în sarcina sa.

Prin Decizia nr...../22.05.2020, emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul Soluționare contestații, s-a dispus **resingerea ca neîntemeiată** a contestației formulate de societatea în cauză împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr...../23.10.2019 pentru suma totală de lei, compusă din lei reprezentând impozit pe profit suplimentar și lei reprezentând TVA stabilită suplimentar.

Având în vedere că decizia de calcul accesorii a fost emisă ca urmare a neachitării debitului principal aferent impozitului pe profit și TVA stabilit prin decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr...../23.10.2019, acesta fiind documentul prin care s-a individualizat suma de plată, rezultă clar că decizia atacată a fost emisă corect și nu putea fi suspendată emiterea acesteia pentru simplul fapt că societatea nu a primit răspuns la contestația privind debitul stabilit.

Potrivit legislației în vigoare rezultă clar că, în cazul diferențelor suplimentare de creanțe fiscale stabilite de organele de inspecție fiscală, dobânzile și penalitățile de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv, iar debitul

stabilit prin decizia de impunere nr...../23.10.2019 cuprins în Anexa la decizia de calcul accesorii nr...../22.01.2020 nu a fost achitat în termen.

Astfel, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă că organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Ilfov au stabilit corect accesoriile contestate, în temeiul principiului de drept potrivit căruia *“accesoriile urmează principalul”*, în condițiile în care, pe de o parte s-a dispus respingerea contestației cu privire la debitul reprezentând impozit pe profit și TVA stabilit suplimentar, iar pe de altă parte contribuabilul nu a depus documente sau situații din care să rezulte un alt mod de calcul al accesoriiilor și nu contestă modul de calcul al accesoriiilor sub aspectul cotelor aplicate, numărului de zile de întârziere sau al însumării produselor dintre baza de calcul și numărul de zile pentru care au fost calculate.

De altfel, potrivit dispozițiilor art.276 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

”Art. 276 Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. **Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”**

Prin urmare, în raport de dispozițiile legale în vigoare și de documentele existente la dosarul cauzei nu se pot reține susținerile societății X SA, contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată.

2. Referitor la accesoriile în sumă de lei aferente debitelor declarate de societate prin Declarațiile privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, a impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate (D112) și Deconturile de taxă pe valoarea adăugată (D300)

Cauza supusă soluționării este dacă decizia de calcul accesorii prin care au fost stabilite accesoriile aferente obligațiilor fiscale declarate de societate a fost emisă corect de organul fiscal, în condițiile în care accesoriile se calculează până la data stingerii acestor obligații, iar societatea contestatară susține că a efectuat plățile la termenul legal.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr...../22.01.2020 organele fiscale au stabilit în sarcina societății X SA accesoriile aferente TVA, impozitului pe veniturile din salarii și contribuțiilor sociale în sumă totală de lei, din care dobânzi în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei.

Debitele asupra cărora au fost stabilite accesoriile au fost individualizate prin deconturile de taxă pe valoarea adăugată „D300” (cod 305) și prin declarațiile privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, a impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate „D112” (cod 2, 412, 432 și 480) depuse de societate pentru perioada septembrie 2019 – noiembrie 2019.

Accesoriile au fost calculate în temeiul art.98 lit.c) și ale art.173 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea X SA susține, în contestația formulată, că obligațiile fiscale principale, în baza cărora au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii contestată, au fost achitate integral de către societate la termenul legal de plată.

În drept, potrivit prevederilor art.21, art.22, art.93, art.95, art.154, art.156, art.165, art.173, art.174 și art.176 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 21 Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale

(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impozitare care le generează sau în momentul la care contribuabilul/plătitorul este îndreptățit, potrivit legii, să ceară restituirea.

(2) Potrivit alin. (1), se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată sau dreptul contribuabilului/plătitorului de a solicita restituirea”.

“Art. 22 Stingerea creanțelor fiscale

Creanțele fiscale se sting prin plată, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție, dare în plată și prin alte modalități prevăzute expres de lege”.

“Art. 93 Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale

(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:

a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. 4) și art. 102 alin. (2);

b) prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri”.

“Art. 95 Decizia de impunere

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent.

(2) Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta stabilește sau modifică baza de impozitare ca urmare a unei verificări documentare, a unei inspecții fiscale ori a unei verificări a situației fiscale personale, efectuate în condițiile legii. (...).

(6) Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii constituie și instiințări de plată, de la data comunicării acestora, în condițiile în care se stabilesc sume de plată”.

“Art. 154 Scadența creanțelor fiscale

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

“Art. 165 Ordinea stingerii obligațiilor fiscale

(1) Dacă un debitor datorează mai multe tipuri de obligații fiscale, iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate obligațiile, atunci se stinge obligația fiscală pe care o indică debitorul, potrivit legii, sau care este distribuită potrivit prevederilor art. 163, după caz, stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:

a) toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii;

b) obligațiile cu scadențe viitoare, la solicitarea debitorului [...].

(3) În scopul stingerii obligațiilor fiscale, vechimea acestora se stabilește astfel:

a) în funcție de scadență, pentru obligațiile fiscale principale;

b) în funcție de termenul de plată prevăzut la art. 156 alin. (1), pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de organul fiscal competent, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii; [...].”

“Art. 173 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere”.

“Art. 174 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”.

“Art. 176 Penalități de întârziere

(1) Penalitățile 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. Dispozițiile art. 174 alin. (2)-(4) și art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător.
(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,01% pentru fiecare zi de întârziere.
(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor”.

În consecință, conform dispozițiilor legale sus invocate obligațiile fiscale se stabilesc prin titluri de creanță, respectiv declarații fiscale/decizii de impunere, iar pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează dobânzi pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv și respectiv, penalități de întârziere.

Totodată, în speță sunt incidente și prevederile art.163 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

“Art. 163 Dispoziții privind efectuarea plății

(1) Plățile către organul fiscal se efectuează prin intermediul băncilor, trezoreriilor și al altor instituții autorizate să deruleze operațiuni de plată.

(2) În cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central și organul fiscal local, debitorii efectuează plata acestora într-un cont unic, prin utilizarea unui ordin de plată pentru Trezoreria Statului pentru obligațiile fiscale datorate. Tipurile de obligații fiscale supuse acestor prevederi se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F., în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central și prin ordin al ministrului dezvoltării regionale, administrației publice și fondurilor europene, în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal local.

(3) Distribuirea sumelor din contul unic se face de organul fiscal competent, distinct pe fiecare buget sau fond, după caz, proporțional cu obligațiile fiscale datorate.

(4) În cazul în care suma plătită nu acoperă obligațiile fiscale datorate unui buget sau fond, distribuirea în cadrul fiecărui buget sau fond se face în următoarea ordine:

a) pentru toate impozitele și contribuțiile sociale cu reținere la sursă;

b) pentru toate celelalte obligații fiscale principale;

c) pentru obligațiile fiscale accesorii aferente obligațiilor prevăzute la lit. a) și b).

(5) În cazul în care suma achitată nu acoperă toate obligațiile fiscale aferente uneia dintre categoriile prevăzute la alin. (4), distribuirea se face, în cadrul categoriei respective, proporțional cu obligațiile fiscale datorate”.

În ceea ce privește stingerea obligațiilor fiscale, potrivit Ordinului președintelui ANAF nr.3637/2015 privind Metodologia de distribuire a sumelor plătite de contribuabili în contul unic și de stingere a obligațiilor fiscale:

“5. (...) sumele plătite pentru bugetul de stat în contul unic, precum și sumele distribuite pe bugete potrivit pct. 4 se distribuie apoi în cadrul fiecărui buget sau fond de către organul fiscal competent, în ordinea prevăzută la art. 163 alin. (4) din Codul de procedură fiscală (...).

6. În cazul în care suma achitată nu acoperă toate obligațiile fiscale datorate uneia dintre categoriile prevăzute la pct. 5, distribuirea se face, în cadrul categoriei respective, proporțional cu obligațiile fiscale datorate.

9. Distribuirea sumelor înregistrate potrivit prevederilor pct. 4 și 5 se efectuează la data înregistrării de obligații fiscale față de bugetele respective, potrivit regulilor de distribuire a sumelor plătite în conturile unice stabilite prin prezenta metodologie, cu excepția situației prevăzute la pct. 8 lit. b) (...).”

Potrivit prevederilor legale de mai sus, se reține că distribuirea sumelor din contul unic se face de organul fiscal competent proporțional cu obligațiile fiscale datorate, în ordinea prevăzută de lege.

În speță, prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr...../22.01.2020 organele fiscale au stabilit în sarcina societății X SA accesorii aferente TVA, impozitului pe veniturile din salarii și contribuțiilor sociale în sumă totală de lei, din care dobânzi în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei, obligațiile asupra cărora au fost stabilite accesoriile fiind individualizate de societate prin deconturile de taxă pe valoarea adăugată „D300” (cod 305) și prin declarațiile privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, a impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate „D112” (cod 2, 412, 432 și 480) depuse pentru perioada septembrie – noiembrie 2019. Societatea recunoaște că datorează accesorii în sumă de lei.

Din analiza deciziei atacate rezultă că accesoriile au fost calculate pentru obligațiile de plată declarate de societate prin declarațiile D112 nr...../15.10.2019, nr...../21.11.2019 și nr...../17.12.2019 și prin declarațiile D300 nr...../23.10.2019, nr...../21.11.2019 și nr...../17.12.2019, astfel:

- la impozitul pe veniturile din salarii pentru perioada 25.10.2019-28.10.2019 și 20.12.2019-31.12.2019;
- la contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați pentru perioada 25.10.2019-28.10.2019, 25.11.2019-19.12.2019 și 20.12.2019-31.12.2019;
- la contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați pentru perioada 25.10.2019-28.10.2019, 25.11.2019-19.12.2019 și 20.12.2019-31.12.2019;
- la contribuția asiguratorie pentru muncă pentru perioada 25.10.2019-28.10.2019;
- la TVA pentru perioada 25.10.2019-28.10.2019, 25.11.2019-31.12.2019 și 20.12.2019-31.12.2019.

• Referitor la **impozitul pe veniturile din salarii**:

- prin declarația 112 aferentă lunii septembrie 2019 au fost declarate obligații de plată reprezentând impozit pe veniturile din salarii în sumă de lei ce au fost stinse astfel:
 - lei în data de 25.09.2019;
 - lei în data de 28.10.2019.

Având în vedere faptul că suma de lei (..... lei – lei) s-a stins (plătit) la 28.10.2019 rezultă că societatea datorează accesorii în sumă de lei reprezentând **dobânzi** în sumă de lei și **penalități de întârziere** în sumă de lei, pentru perioada 25.10.2019-28.10.2019, accesorii recunoscute de aceasta.

- prin declarația 112 aferentă lunii noiembrie 2019 au fost declarate obligații de plată reprezentând impozit pe veniturile din salarii în sumă de lei ce au fost stinse astfel:
 - lei în data de 19.12.2019;
 - lei în data de 23.01.2020.

Având în vedere faptul că suma de lei (..... lei – lei) s-a stins (plătit) la 23.01.2020 rezultă că în mod legal au fost calculate accesorii în sumă de lei reprezentând **dobânzi** în sumă de lei și **penalități de întârziere** în sumă de lei, pentru perioada 20.12.2019-31.12.2019.

• Referitor la **contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați**:

- prin declarația 112 aferentă lunii septembrie 2019 au fost declarate obligații de plată reprezentând CAS asigurați în sumă de lei ce au fost stinse astfel:
 - lei în data de 25.09.2019;
 - lei în data de 28.10.2019.

Având în vedere faptul că suma de lei (..... lei – lei) s-a stins (plătit) la 28.10.2019 rezultă că societatea datorează accesorii în sumă de lei reprezentând **dobânzi** în sumă de lei și **penalități de întârziere** în sumă de lei, pentru perioada 25.10.2019-28.10.2019, accesorii recunoscute de aceasta.

- prin declarația 112 aferentă lunii octombrie 2019 au fost declarate obligații de plată

reprezentand CAS asigurați în sumă de lei ce au fost stinse astfel:

- lei în data de 25.11.2019;

- lei în data de 19.12.2019.

Având în vedere faptul că suma de lei (..... lei – lei) s-a stins (plătit) la 19.12.2019 rezultă că în mod legal au fost calculate accesorii în sumă de lei reprezentând **dobânzi** în sumă de lei și **penalități de întârziere** în sumă de lei, pentru perioada 25.11.2019-19.12.2019.

- prin declarația 112 aferentă lunii noiembrie 2019 au fost declarate obligații de plată reprezentând CAS asigurați în sumă de lei ce au fost stinse astfel:

- lei în data de 19.12.2019;

- lei în data de 23.01.2020.

Având în vedere faptul că suma de lei (..... lei – lei) s-a stins (plătit) la 23.01.2020 rezultă că în mod legal au fost calculate accesorii în sumă de lei reprezentând **dobânzi** în sumă de lei și **penalități de întârziere** în sumă de lei, pentru perioada 20.12.2019-31.12.2019.

• Referitor la **contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați:**

- prin declarația 112 aferentă lunii septembrie 2019 au fost declarate obligații de plată reprezentând CASS asigurați în sumă de lei ce au fost stinse astfel:

- lei în data de 25.09.2019;

- lei în data de 28.10.2019.

Având în vedere faptul că suma de lei (..... lei – lei) s-a stins (plătit) la 28.10.2019 rezultă că societatea datorează accesorii în sumă de lei reprezentând **dobânzi** în sumă de lei și **penalități de întârziere** în sumă de lei, pentru perioada 25.10.2019-28.10.2019, accesorii recunoscute de aceasta.

- prin declarația 112 aferentă lunii octombrie 2019 au fost declarate obligații de plată reprezentând CASS asigurați în sumă de lei ce au fost stinse astfel:

- lei în data de 25.11.2019;

- lei în data de 19.12.2019.

Având în vedere faptul că suma de lei (..... lei – lei) s-a stins (plătit) la 19.12.2019 rezultă că în mod legal au fost calculate accesorii în sumă de lei reprezentând **dobânzi** în sumă de lei și **penalități de întârziere** în sumă de lei, pentru perioada 25.11.2019-19.12.2019.

- prin declarația 112 aferentă lunii noiembrie 2019 au fost declarate obligații de plată reprezentând CASS asigurați în sumă de lei ce au fost stinse astfel:

- lei în data de 19.12.2019;

- lei în data de 23.01.2020.

Având în vedere faptul că suma de lei (..... lei – lei) s-a stins (plătit) la 23.01.2020 rezultă că în mod legal au fost calculate accesorii în sumă de lei reprezentând **dobânzi** în sumă de lei și **penalități de întârziere** în sumă de lei, pentru perioada 20.12.2019-31.12.2019.

• Referitor la **contribuția asiguratorie pentru muncă:**

Prin declarația 112 aferentă lunii septembrie 2019 au fost declarate obligații de plată reprezentând CAM în sumă de lei ce au fost stinse în data de 28.10.2019.

Având în vedere faptul că suma de lei s-a stins (plătit) la 28.10.2019 rezultă că societatea datorează accesorii în sumă de lei reprezentând **dobânzi** în sumă de lei și **penalități de întârziere** în sumă de lei, pentru perioada 25.10.2019-28.10.2019, accesorii recunoscute de aceasta.

• Referitor la **taxa pe valoarea adăugată**

- prin decontul de TVA aferent lunii septembrie 2019 au fost declarate obligații de plată reprezentând TVA în sumă de lei ce au fost stinse în data de 28.10.2019.

Având în vedere faptul că suma de lei s-a stins (plătit) la 28.10.2019 rezultă că societatea datorează accesorii în sumă de lei reprezentând **dobânzi** în sumă de lei și **penalități de întârziere** în sumă de lei, pentru perioada 25.10.2019-28.10.2019, accesorii recunoscute de aceasta.

- prin decontul de TVA aferent lunii octombrie 2019 au fost declarate obligații de plată reprezentând TVA în sumă de lei, iar prin decontul de TVA aferent lunii noiembrie 2019 au fost declarate obligații de plată reprezentând TVA în sumă de lei.

Totodată, în data de 20.11.2019 a fost înregistrată în fișa de evidență pe plătitor Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr...../23.10.2019 prin care au fost stabilite obligații fiscale suplimentare reprezentând TVA în sumă de lei.

Rezultă că, obligațiile de plată reprezentând TVA aferentă lunii octombrie 2019 în sumă de lei și TVA aferentă lunii noiembrie 2019 în sumă de lei au ramas nestinse (neachitate) întrucât plățile efectuate de societatea contestatară au stins obligațiile fiscale stabilite prin Decizia de impunere nr...../23.10.2019.

Având în vedere cele de mai sus, în mod legal au fost calculate accesorii în sumă de lei reprezentând **dobânzi** în sumă de lei și **penalități de întârziere** în sumă de lei pentru perioada 25.11.2019-31.12.2019, respectiv în sumă de lei reprezentând **dobânzi** în sumă de lei și **penalități de întârziere** în sumă de lei pentru perioada 20.12.2019-31.12.2019.

În susținerea contestației, societatea X SA a anexat o situație privind calculul accesoriiilor (dobânzi și penalități de întârziere) din care reiese că acceptă că datorează accesorii în sumă de lei (dobânzi în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei) pentru obligațiile de plată aferente lunii septembrie 2019 (cu scadența în data de 25.10.2019), obligații de plată achitate în data de 28.10.2019. Pentru celelalte obligații de plată aferente lunilor octombrie, noiembrie și decembrie 2019 reprezentând impozit pe veniturile din salarii, CAS asigurați, CASS asigurați și TVA societatea contestatară susține că nu datorează accesoriiile calculate prin Decizia nr...../22.01.2020 întrucât a efectuat plata acestor obligații la termenul scadent.

În conformitate cu ordinea de stingere în funcție de vechimea obligațiilor fiscale, așa cum rezultă și din fișa sintetică totală editată la data de 28.05.2020, plățile efectuate de societate în contul unic (cod 9908) au stins următoarele obligații fiscale:

- **O.P. nr...../25.11.2019** în sumă de lei:

- lei – impozit pe veniturile din salarii aferent lunii octombrie 2019;
- lei – CAS asigurați aferent lunii octombrie 2019 (parțial);
- lei – CASS asigurați aferent lunii octombrie 2019 (parțial);
- lei – impozit pe profit aferent Deciziei de impunere nr...../23.10.2019 (parțial).

- **O.P. nr...../25.11.2019** în sumă de lei - impozit pe profit aferent Deciziei de impunere nr...../23.10.2019 (parțial).

- **O.P. nr...../19.12.2019** în sumă de lei și **O.P. nr...../19.12.2019** în sumă de lei:

- lei – impozit pe veniturile din salarii aferent lunii noiembrie 2019 (parțial);
- lei – impozit pe profit aferent Deciziei de impunere nr...../23.10.2019 (parțial);
- lei – CAS asigurați aferent lunii octombrie 2019 (rest);
- lei – CAS asigurați aferent lunii noiembrie 2019 (parțial);
- lei – CASS asigurați aferent lunii octombrie 2019 (rest);
- lei – CASS asigurați aferent lunii noiembrie 2019 (parțial).

Din fișa de evidență pe plătitor anexată la dosarul cauzei rezultă că accesoriiile au fost stabilite asupra obligațiilor de plată declarate de societate prin deconturile de TVA

„300” și prin declarațiile privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, a impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate „112”, înregistrate la organul fiscal, scadente și neachitate, iar stingerea acestora a fost efectuată în conformitate cu prevederile art.165 din Codul de procedură fiscală.

În consecință, se reține că în mod legal organele fiscale au stabilit în sarcina societății contestatare dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de lei aferente TVA, impozitului pe veniturile din salarii și contribuțiilor sociale, accesorii contestate de societate. Având în vedere că societatea nu prezintă argumente din care să rezulte că modul de stingere a obligațiilor declarate din plățile efectuate în contul unic ar contraveni prevederilor legale incidente în materie, precum și faptul că societatea nu contestă modul de calcul al accesoriilor sub aspectul cotelor de accesorii aplicate, numărului de zile de întârziere, însumarea produselor dintre baza de calcul a accesoriilor, cota de accesorii și numărul de zile, contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul prevederilor art.24, art.111, art.115, art.119, art.120 și art.120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, art.21, art.22, art.93, art.95, art.154, art.156, art.163, art.165, art.173, art.174, art.176 și art.276 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pct.5, pct.6 și pct.9 din O.A.N.A.F. nr.3637/2015 privind Metodologia de distribuire a sumelor plătite de contribuabili în contul unic și de stingere a obligațiilor fiscale

DECIDE

Respinge, ca neîntemeiată, contestația societății X SA formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr...../22.01.2020, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Ilfov pentru obligații fiscale accesorii în sumă totală de lei.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul Ilfov.