



Ministerul Finanțelor Publice
Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Harghita

DECIZIA nr. 38 din 2009

privind soluționarea contestației formulate de

SC X SRL,

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita
sub nr..../...2008

Prin Sentința civilă nr.../...2009 pronunțată de Tribunalul Harghita - Sectia civilă, transmisă de Biroul Juridic din cadrul DGFP Harghita, cu adresa nr. .../...2009, s-a dispus soluționarea pe fond a contestației formulate de **SC X SRL** cu sediul in ..., judetul Harghita.

Contestația a fost formulată împotriva deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale nr.../...2007 si nr.../...2007 emise de Administratia Finantelor Publice Odorheiu-Secuiesc, prin care s-au calculat majorări de întârziere după taxa pe valoarea adăugată aferentă lunii decembrie 2005 plătită cu întârziere, **suma contestată** fiind de ... lei.

Inițial, Direcția generală a finanțelor publice Harghita, prin Decizia nr.../...2008, s-a pronunțat asupra contestației, constatând excepția autorității de lucru judecat.

Constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.209 (1) si art.207 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicat, precum și sentința civilă al instanței, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să soluționeze contestația.

I. SC X SRL, prin contestația depusă la Administrația Finanțelor Publice Odorheiu-Secuiesc, înregistrată sub nr.../...2008, solicită anularea deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .../...2007 si .../...2007, aferente obligației de plată a TVA cu termen de declarare și de plată de 25.01.2006, invocând în susținere următoarele motive:

La data de 18.01.2006 contestatara a dispus viramentul taxei pe valoarea adăugată aferentă lunii decembrie prin OPT nr. .../...2006, iar viramentul a fost evidențiat in contul "operațiuni în curs de clarificare" al Trezoreriei operative a municipiului Odorheiu Secuiesc, din cauza înserării greșite a numărului de evidență a plății de pe OPT.

Trezoreria Odorheiu Secuiesc a dispus returnarea viramentului în contul curent al societății în loc să contacteze în vederea corectării acestor greșeli materiale.

Decontul de TVA referitor la luna decembrie 2005 a fost trimis prin fax la AFP Odorheiu Secuiesc, la data de 10.12.2005 - așa cum reiese

din faximilul decontului, aflat la dosarul "1" al contestatorului, ținut de AFP Odorheiu Secuiesc.

Societatea consideră că returnarea viramentului s-a dispus în mod nelegal, fiindcă Trezoreria operativă a municipiului Odorheiu Secuiesc nu are dreptul să dispună de disponibilitățile contestatoarei decontate în contul "operațiuni în curs de clarificare", în sensul returnării viramentului.

Reprezentantul legal al societății numai în luna februarie 2006 a aflat returnarea sumei virate, prin consultarea extrasului de cont al societății bancare din care s-a inițiat plata. Pentru aceste motive, la data de 20.02.2006, s-a întocmit un al doilea OPT, prin care iarăși s-a dispus viramentul acestei sume, dar de data aceasta în contul corect de colectare a TVA, fiind evidențiat în mod corect și numărul de evidență a plății.

Trezoreria Odorheiu Secuiesc și de această dată a dispus returnarea viramentului, explicația fiind "s-a greșit numărul de evidență a plății". Nici de această dată reprezentanții trezoreriei nu au încercat să intre în contact cu reprezentanții societății și nu s-au interesat de existența decontului TVA la AFP.

Contestatară precizează că, cert este faptul că originalul Decontului 300 a fost trimis prin poștă la data de 23.01.2006 către AFP Odorheiu Secuiesc, confirmată de această instituție la data de 27.01.2006.

Și în acest caz, contestatoarea consideră că, Trezoreria a dispus în mod nelegal returnarea viramentului, mai ales că, de data asta, toate elementele plății înserate în OPT erau corecte și care nu diferau de elementele OPT-ului din 03.03.2006, prin efectul căruia în final s-a creditat contul colector TVA, administrat de această instituție.

Astfel, data stingerii obligației de plată a TVA-ului din decembrie 2005, în accepțiunea organului fiscal, este considerată ca fiind 03.03.2006, drept pentru care AFP Odorheiu Secuiesc a emis Decizia referitoare la obligații de plată accesorii nr.... din ...09.2007, prin care s-au calculat penalități în cuantum de ... RON, aferente obligației de plată TVA, cu termen de declarare și de plată a taxei la 25.01.2006.

Pentru aceste motive, în conformitate cu prevederile art.121, alin.2 și art.212 din Codul de procedură fiscală, coroborat cu art.61-63 din Codul de procedură civilă, contestatoarea introduce în procedura de soluționare a contestației Trezoreria municipiului Odorheiu Secuiesc, în calitate de chemat în garanție.

În final arată că, a încercat să remedieze această problemă, prin Adresa către DGFP și AFP, iar prin răspunsurile primite, cu nr.... din ...04.2006 și nr.... din ...12.2007, cererea a fost refuzată.

Contestatoarea mai invocă excepția nulității ale actelor administrativ fiscale contestate, pentru următoarele motive:

Prin **Decizia** referitoare la obligații de plată accesorii nr.../...**09.2007** s-au impus dobanzi aferente obligației de plată a TVA, cu termen de declarare și de plată de 25.01.2006, în cuantum de ... RON, față de data creditării contului colector de TVA de la Trezoreria Operativa a

municipiului Odorheiu Secuiesc - 03.03.2006, data la care contestatoarea a virat TVA in cuantum de ... RON către bugetul general consolidat al statului, conform extrasului de cont din această dată, anexat la contestație.

In primul rând, s-a încălcat obligația organului fiscal de a comunica pe seama contestatoarei acest act administrativ fiscal, in conformitate cu prev. alin.1 al art.44 din Codul de procedură fiscală, care obliga imperativ pe organul fiscal competent la comunicarea actelor pentru contribuabilii cărora le sunt adresate.

Societatea arată în acest sens faptul că, nu s-a îndeplinit comunicarea acestui act administrativ fiscal, în nici una din formele de comunicare prev. de alin.2 lit.a,b,c ale art.44 din Codul de procedură fiscală, viciu ce atrage nulitatea actului.

Contestatară precizează că, mențiunea comunicării de pe josul acestui act nu aparține reprezentantului legal al societății contestatoare și nici avocatului, care este imputernicit cu preluarea corespondenței acestei societăți, așa cum au recunoscut și reprezentanții AFP Odorheiu Secuiesc, cu ocazia verificării și trimiterii evidenței fiscale a contestatoarei la Administrația finanțelor publice pentru contribuabili mijlocii, din luna ianuarie 2008.

Prin **Decizia** referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..../...**12.2007** emisă de AFP Odorheiu Secuiesc, s-au calculat penalități în cuantum de ... RON, aferente obligației de plată a TVA cu termen de declarare și plată a taxei la 25.01.2006. Acest act a fost comunicat prin Anunțul public al Administrației finanțelor publice pentru contribuabili mijlocii nr.... din ...01.2008.

Prin emiterea acestui act administrativ fiscal, în condițiile în care exista deja un alt act administrativ fiscal (decizia nr.... din ...09.2007 emisă de AFP Odorheiu Secuiesc prin care au fost impuse aceleași obligații de plată accesorii) contestatoarea este în imposibilitate de a cunoaște care din aceste acte administrative produc efecte.

Practic, aceleași majorări de întârziere au fost impuse de două ori, cu consecință imediată și nelegală de achitare de două ori a acestora.

Astfel, prin aceste acte ale AFP s-a încălcat principiul certitudinii impunerii, enunțat în art.3 lit.b din Codul fiscal, contestatoarea fiind in imposibilitate de a cunoaște și a înțelege sarcina fiscală ce îi revine.

Societatea consideră că, diferența de ... RON între majorările impuse prin aceste două acte s-ar fi putut corela prin procedura îndreptării erorilor materiale, conform cu prev. art.48 din Codul de procedură fiscală.

În ultimul rând, consideră că organul fiscal in mod neintemeiat și nelegal a respins cererile societății formulate in acest sens, înregistrate la AFP Odorheiu Secuiesc sub nr..../...04.2006 și la DGFP Harghita sub nr.... din ...04.2006, precum și la AFP Odorheiu Secuiesc nr..../...12.2007.

Astfel, societatea consideră că cel puțin în ce privește adresa înregistrată la AFP cu nr..../...12.2007, trebuia să fie interpretată in sensul corectării greșelilor materiale din documentul de plată și trebuia analizată prin

prisma OMFP nr.2089 din 06.12.2006 și conform cu prevederile art.114 alin.3 lit.c din Codul de procedură fiscală.

II. Administrația Finanțelor Publice Odorheiu-Secuiesc prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale nr..../...2007 a calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei, având ca baza de calcul taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei cu ... lei majorări de întârziere, respectiv ... lei taxa pe valoarea adăugată cu ... lei majorări de întârziere. În urma cererii societății, înregistrată sub nr..../...12.2007, AFP Odorheiu Secuiesc a emis decizia de corectare a erorilor materiale din decontul TVA pe luna decembrie 2005. În urma acesteia s-a corectat și modul de calcul a majorărilor de întârziere prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..../...12.2007, prin care s-a menținut ca baza de calcul taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei cu ... lei majorări de întârziere aferente, documentul prin care s-a individualizat suma de plată la ambele decizii este trecut Decontul 300 nr.... din ...03.2006.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei, constatările organelor fiscale, documentele existente la dosar, precum și actele normative invocate de acestea, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării o reprezintă stabilirea datei plății a obligațiilor cu titlu de taxă pe valoarea adăugată de plată aferentă lunii decembrie 2005, în condițiile în care plata a fost efectuată în mod eronat către Trezoreria Municipiului Odorheiu-Secuiesc, iar aceasta a returnat suma la banca plătitorului.

In fapt, taxa pe valoarea adăugată de plată aferentă lunii decembrie 2005 în suma de ... lei, soldul de plată în sumă de ... lei a fost achitată de societatea prin ordinul de plată nr..../...03.2006, termenul de plată fiind 25 ianuarie 2006.

Anterior datei acceptării a plății, societatea a mai depus ordinul de plată la data de 18.01.2006, respectiv la data de 20.02.2006, fără a avea în vedere dispozițiile privind utilizarea și completarea ordinului de plată pentru Trezoreria Statului (OPT). Se reține că, prin aceste plăți efectuate nu a fost creditat contul bugetar destinat încasării obligațiilor plătite. Cu ambele ocazii Trezoreria Odorheiu Secuiesc a returnat suma către banca plătitorului, respectiv BCR București - Moșilor, motivul fiind că codul IBAN al contului beneficiarului trecut în ordinul de plată nu exista în evidența trezoreriei, respectiv numărul de evidența a plății nu era corect.

Organele fiscale din cadrul Administrației Finanțelor Publice Odorheiu Secuiesc, pe perioada 26.01.2006 - 03.03.2006, după taxa pe valoarea adăugată de plată pe luna decembrie 2005 de ... lei, au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei, emițând decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale nr..../...09.2007, iar în

urma corectării a erorilor materiale din decontul TVA pe luna decembrie 2005 s-a emis decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..../...12.2007 pentru majorări de întârziere în sumă de ... lei, aferente taxei pe valoarea adăugată de plată pe luna decembrie 2005 de ... lei, comunicată societății prin afișarea anunțului la data de ...01.2008.

Se precizează că emiterea deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..../...12.2007 a înlocuit decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale nr..../...09.2007, astfel nu este vorba de două titluri de creanță pentru aceeași obligații de plată.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 115 alin.(1) și art. 116 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data plății, potrivit cărora :

„art. 115 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. 116 Majorări de întârziere

(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.”

La art. 110 sunt prevăzute Dispoziții privind efectuarea plății, potrivit cărora:

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

(2) Plata obligațiilor fiscale se efectuează de către debitori, distinct, pe fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat, inclusiv dobânzi și penalități de întârziere.

(3) În cazul stingerii prin plată a obligațiilor fiscale, momentul plății este:

*c) în cazul plăților efectuate prin decontare bancară, data la care băncile debitează contul plătitorului pe baza instrumentelor de decontare specifice, astfel cum această informație este transmisă prin mesajul electronic de plată de către instituția bancară inițiatore, potrivit reglementărilor specifice în vigoare, **cu excepția situației prevăzute la art. 117**, data putând fi dovedită prin extrasul de cont al contribuabilului;”*

Excepția în cazul plăților efectuate prin decontare bancară fiind reglementată de art.117, potrivit căruia:

*„(1) Nedecontarea de către unitățile bancare a sumelor cuvenite bugetului general consolidat, în termen de 3 zile lucrătoare de la data debitării contului plătitorului, nu îl exonerează pe plătitor de obligația de plată a sumelor respective și atrage pentru acesta dobânzi și penalități de întârziere la nivelul celor prevăzute la **art. 116 și 121**, după termenul de 3 zile.*

(2) Pentru recuperarea sumelor datorate bugetului și nedecontate de unitățile bancare, precum și a dobânzilor și penalităților de întârziere prevăzute la alin. (1), plătitorul se poate îndrepta împotriva unității bancare respective.”

Din documentele existente la dosarul cauzei, se reține că Trezoreria Municipiului Odorheiu Secuiesc a returnat suma de ... lei virată cu ordinele de plată nr..../...01.2006, respectiv nr..../...02.2006 către BCR București - Moșilor, având în vedere că pe baza informațiilor prin mesajul electronic de plată al BCR ... - ... nu s-a putut credita un cont bugetar, trebuia refăcut circuitul de creditare bancară, însă care nu a fost efectuat de banca inițiatoră.

Prin urmare, față de această situație, în raport de actele existente la dosarul cauzei, precum și de dispozițiile legale citate mai sus se reține că data plății a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei este ...03.2006, astfel cum rezultă din OPT nr. .../03.03.2009 și mesajul electronic de plată al băncii, în mod legal organele fiscale, prin decizia de accesorii nr..../...12.2007, au calculat în sarcina contestatoarei pentru perioada 25.01.2006 - 03.03.2006 majorări de întârziere în sumă totală de ... lei, aferente taxei pe valoarea adăugată de plată pe luna decembrie 2005.

Se reține că, **SC X SRL** nu se poate prevala de prevederile art.114 alin.(4) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează că: *“Pentru creanțele fiscale administrate de Agenția Națională de Administrare Fiscală și unitățile subordonate, organul fiscal, la cererea debitorului, va efectua îndreptarea erorilor din documentele de plată întocmite de acesta și va considera valabilă plata de la momentul efectuării acesteia, în suma și din contul debitorului înscrise în documentul de plată, **cu condiția debitării contului acestuia și a creditării unui cont bugetar**”*, privind erori în documentele de plată, deoarece în primul rând această prevedere a fost introdusă prin Legea nr. 158/2006 pentru modificarea art.110 (devenită art.114 prin republicare), publicată în M.O. nr.444 din 23.05.2006, nefiind în vigoare la data plății, iar în al doilea rând condiția de a fi creditat un cont bugetar nu era îndeplinită.

În consecință, față de cele reținute, contestația împotriva deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale nr..../...12.2007 urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

Referitor la decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale nr..../...09.2007 pentru suma de ... lei, se precizează că această decizie, în urma cererii societății înregistrată sub nr..../...12.2007 la AFP Odorheiu Secuiesc, a fost corectată prin emiterea deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..../...12.2007, astfel nu este vorba de două titluri de creanță pentru aceeași obligații de plată, prin urmare se va respinge acest capăt de cerere ca fiind fără obiect.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor, art.110, art. 115 alin.(1) și art. 116 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data plății, coroborat cu art. 216 alin.(1) din același act normativ, în vigoare la data soluționării contestației, se

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate împotriva deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale nr..../...2007, pentru suma de ... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată de plată.

2. Respingerea ca fiind fără obiect a contestației pentru capătul de cerere referitor la decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale nr..../...2007.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Harghita Miercurea-Ciuc, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR COORDONATOR,