

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

DECIZIA nr. 457 din 10 mai 2012

Cu adresa nr. EAPM/18.04.2012, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice A sub nr. /23.04.2012, **Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii A** a înaintat dosarul contestației formulată de **S.C. "X" S.R.L.** din com., sat A, jud. A, C.U.I. nr. RO, împotriva *Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. din 18.04.2012* întocmită de A.F.P.C.M. A.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit.

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 de 18.04.2012, iar contestația a fost depusă și înregistrată la A.F.P.C.M. A sub nr. /18.04.2012.

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

I. Societatea comercială susține următoarele:

"[...] - În data de 21 februarie 2011, a fost depusă declarația 101 aferentă anului 2010, cu suma de recuperat finală de lei.

- În data de 25 aprilie 2011, prin declarația 100, având număr, s-a constituit obligație de plată pentru impozit pe profit lei, care a fost achitată integral cu O.P. în data de 22 aprilie 2011, fără a se reține suma de recuperat de lei aferentă anului 2010;

- În data de 25 iulie 2011, prin declarația 100 având număr de înregistrare, pentru impozit pe profit s-a declarat și plătit integral suma de lei, tot fără a se reține suma de lei sumă plătită în plus aferentă anului 2010;

- După depunerea declarației 101 pentru anul 2011, s-a constatat că trebuie depusă o rectificativă privind declarația 100 aferentă lunii iunie 2011, unde trebuiau declarați lei, iar suma de lei, corect achitată către bugetul de stat, a fost diferența dintre lei și suma de lei, plătită în plus din anul 2010;

- În data de 28 martie 2012, a fost depusă rectificativă la declarația 100 aferentă lunii iunie 2011, sub numărul de înregistrare, corectându-se suma declarată inițial de lei în suma de lei;

- Subliniem că plata sumei de lei a fost efectuată către bugetul de stat la scadența plății, în luna iulie 2011, diferența până la obligația de plată declarată de lei fiind suma de lei care reprezintă impozit pe profit de recuperat conform declarației 101 aferentă anului 2010.

- La vizualizarea fișei plătitorului, am constatat că suma de lei, achitată în plus la bugetul de stat reprezentând impozit pe profit, nu mai figurează la această obligație bugetară, ea apărând însă ca sumă achitată în plus la obligația bugetară TVA și la cont unic BS;

- În urma transferării sumelor ce apăreau achitate în plus la TVA și la Bugetul de Stat, s-au calculat și instituit dobânzi și penalități pentru neplata la termen a impozitului pe profit.

Din cele prezentate mai sus, considerăm ca nejustificată instituirea accesoriilor de plată pe motivul că societatea a achitat întotdeauna obligațiile față de bugetul de stat și bugetul fondurilor speciale la termenele legale, existând chiar și suprasolviri după cum se poate vedea pe fișa plătitorului și și-a îndeplinit obligațiile de plată la termenele scadente. [...]."

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

* În data de 18.04.2012, A.F.P.C.M. A a emis pentru S.C. "X" S.R.L. din sat A, jud. A, **Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. /18.04.2012**, prin care s-au calculat dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de lei (..... lei + lei) aferente impozitului pe profit în sumă de lei datorat pentru trimestrul II 2011, declarat cu întârziere prin

Declarația rectificativă nr..... din 28 martie 2012 și neachitat la termenul legal de plată (25.07.2011). Accesoriile au fost calculate pentru perioada 25.07.2011 - 23.03.2012 (242 zile întârziere).

* Societatea comercială sustine că nu datorează accesoriile în sumă totală de lei, întrucât debitul în sumă de lei aferent trimestrului II 2011, deși a fost declarat cu întârziere, totuși a fost stins la termenul legal de plată (25.07.2011) prin utilizarea sumei de lei reprezentând impozit pe profit de recuperat aferent anului 2010, rezultat la data de 21.02.2011 prin depunerea declarației 101 aferentă anului 2010.

*** 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. [...].

Art. 120¹. - Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse; [...].”

- **O.M.E.F. 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:

"CAP. IV. - Distribuirea sumelor plătite de contribuabili care efectuează plata în contul unic în cuantum mai mare decât suma obligațiilor fiscale datorate și stingerea acestora [...]

13. În situația în care contribuabilii efectuează o plată în contul unic în cuantum mai mare decât cel al obligațiilor fiscale datorate, curente și/sau restante, distribuirea sumei se efectuează conform prevederilor prezentei metodologii, până la limita obligațiilor fiscale înregistrate de către aceștia, iar pentru diferența rămasă se procedează astfel:

a) în cazul în care suma a fost virată în contul unic 20.47.01.01 "Venituri ale bugetului de stat - sume încasate pentru bugetul de stat în contul unic, în curs de distribuire", diferența rămâne înregistrată în acest cont;

14. Distribuirea în conturile corespunzătoare de venituri bugetare ale bugetelor cărora se cuvin a sumelor înregistrate conform prevederilor pct. 13 se efectuează la data constituirii de obligații față de bugetele respective, potrivit regulilor de distribuire a sumelor încasate în conturile unice stabilite prin prezenta metodologie. [...]."

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

În fapt, în data de 21 februarie 2011, prin Declarația 101 nr. PDF-...../21.02.2011 societatea comercială a declarat aferent anului 2010 un impozit pe profit de recuperat în sumă de lei.

În data de 22 aprilie 2011, prin Declarația 100 nr. PDF-...../22.04.2011 societatea comercială a declarat aferent trimestrului I 2011 un impozit pe profit de plată în sumă de lei, sumă care a fost virată în contul unic - buget de stat în data de 22.04.2011.

În data de 22 iulie 2011, prin Declarația 100 nr. /22.07.2011 societatea comercială a declarat aferent trimestrului II 2011 un impozit pe profit de plată în sumă de lei, sumă care a fost virată în contul unic - buget de stat în data de 27.06.2011, înaintea termenului legal de plată care a fost data de 25 iulie 2011.

În data de 28 martie 2012, prin Declarația rectificativă nr. /28.03.2011 societatea comercială a declarat aferent trimestrului II 2011 un impozit pe profit de plată în sumă de lei, **mai mult cu** lei față de suma declarată inițial în data de 22 iulie 2011 (..... lei - lei = lei), aferent căreia, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.23/18.04.2012, A.F.P.C.M. A a calculat accesorii în sumă totală de lei, contestate de societatea comercială.

Conform prevederilor art.114 și art.115 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, coroborat cu prevederile O.M.E.F. 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, mai sus citate, sumele virate în contul unic se distribuie în conturile corespunzătoare de venituri bugetare ale bugetelor cărora se cuvin, în funcție de obligațiile de plată declarate de contribuabil, stingerea obligațiilor de plată fiind realizată în ordinea vechimii sumelor declarate și a viramentelor efectuate.

Conform cap.IV pct.14 din Ordinul nr.1314/2007, distribuirea sumelor virate în plus se efectuează la data constituirii obligațiilor de plată către buget, respectiv la data declarării către organul fiscal teritorial a acestor obligații.

Din analiza fișelor sintetice și analitice privind impozitul pe profit și a fișei "Distribuirea sumelor din contul unic" listate de A.F.P.C.M. A, a rezultat faptul că suma de lei reprezentând impozit pe profit de recuperat aferent anului 2010 rezultat ca urmare a depunerii de către societatea comercială a Declarației 101 nr.PDF-..... din 21.02.2011 (virament în plus la data de 21 februarie 2011) a fost utilizată de sistemul informatic pentru stingerea celei mai vechi obligații privind impozitul pe profit declarate de societate, respectiv pentru stingerea parțială a

impozitului pe profit de plată aferent trimestrului I 2011 declarat prin Declarația 100 nr.PDF-..... din 22.04.2011 (..... lei din lei impozit pe profit declarat).

Chiar dacă în data de 22 aprilie 2011 societatea comercială a virat în contul unic - buget de stat suma de lei cu O.P. nr.16/22.04.2011 și suma de lei cu O.P. nr.17/22.04.2011, aceste sume au fost distribuite de sistemul informatic pentru stingerea diferenței de impozit pe profit în sumă de lei (..... lei - lei) aferentă trimestrului I 2011 și pentru stingerea impozitului pe veniturile din salarii în sumă totală de lei aferent lunii martie 2011 declarat în data de 22.04.2011 (..... lei, din lei) și aprilie 2011 declarat în data de 23.05.2011 (..... lei, din lei), obligații de plată declarate de societatea comercială.

În ceea ce privește diferența de impozit pe profit aferentă trimestrului II 2011 în sumă de lei, întrucât aceasta a fost declarată ulterior termenului legal de plată care a fost data de 25 iulie 2011, și anume în data de 28 martie 2012, prin Declarația rectificativă nr. /28.03.2012, stingerea acestei obligații de plată s-a realizat prin utilizarea disponibilului rămas în soldul contului unic - buget de stat la data declarării și prin compensarea cu viramentul înregistrat în plus în contul specific al TVA.

Astfel, la data înregistrării Declarației rectificative nr. din 28.03.2012, societatea comercială înregistra în soldul contului unic - buget de stat doar suma de lei rămasă nedistribuită din ordinul de plată din data de 24.02.2012, care s-a constituit în virament în plus (fără obligație de plată), sumă ce a fost distribuită de programul informatic (transmis de Ministerul Finanțelor Publice - A.N.A.F.) la data de 24.02.2012 pentru stingerea parțială a obligației de plată privind impozitul pe profit aferentă trimestrului II 2011.

Diferența de impozit pe profit în sumă de lei aferentă trimestrului II 2011 (..... lei - lei) a fost stinsă prin compensare cu TVA de aceeași valoare înregistrată ca virament în plus în contul specific al TVA la data de 23.03.2012, conform prevederilor art.116 alin.(1) și alin.(4) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată și așa cum rezultă și din Decizia privind compensarea obligațiilor fiscale nr.9512 din 03.04.2012 emisă de A.F.P.C.M. A.

Precizăm că, potrivit fișei sintetice totale privind taxa pe valoarea adăugată evaluată la data de 03.04.2012, editată de A.F.P.C.M. A și anexată dosarului contestației, la data evaluării societatea comercială înregistra în contul specific de TVA un virament în plus în sumă de lei (plată fără obligație), care a provenit din O.P. nr.... din 23.03.2012.

Rezultă astfel că au fost respectate prevederile art. 114 și art. 115 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată și ale Metodologiei de distribuire a sumelor plătite de contribuabili în contul unic și de stingere a obligațiilor fiscale înregistrate de către aceștia, aprobată prin O.M.E.F. nr. 1.314/2007, cu modificările și completările ulterioare, mai sus citate, respectiv distribuirea sumei de lei înregistrată la data de 21.02.2011 ca virament în plus în contul specific al impozitului pe profit s-a făcut către obligațiile cele mai vechi declarate de societatea comercială organului fiscal teritorial, respectiv către impozitul pe profit aferent trimestrului I 2011 declarat în data de 22 aprilie 2011, iar stingerea impozitului pe profit în sumă de lei aferent trimestrului II 2011, cu termen de plată 25.07.2011, declarat cu întârziere în data de 28.03.2012, s-a făcut prin utilizarea disponibilului existent în contul unic la data declarării, respectiv în data de 24.02.2012 a fost stinsă suma de lei, iar în data de 23.03.2012 a fost stinsă suma de lei.

Drept urmare, conform prevederilor art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și (2) și art. 120¹ din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, societatea comercială datorează dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de lei (.... lei + ... lei) aferente impozitului pe profit în sumă de lei declarat cu întârziere pentru trimestrul II 2011 și virat cu întârziere, accesorii calculate începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență care a fost data de 25.07.2011 și până la data virării, respectiv a înregistrării în contul unic a unor sume rămase nedistribuite (24.02.2012 și respectiv 23.03.2012), drept pentru care **se va respinge ca neîntemeiată contestația** formulată.

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

DECIDE :

1. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma de lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit.

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 în termen de 6 luni de la data primirii la Tribunalul A.

DIRECTOR EXECUTIV,