

Decizia Nr. 1 din 2013
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC X SA, din Drobeta Tr. Severin
înregistrată la D.G.F.P. Mehedinti sub nr.....

Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti a fost sesizata de **SC X SA**, inregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr., Cod unic de inregistrare avand domiciliul fiscal in, judetulcu contestatia inregistrata sub nr.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr., emisa de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii Mehedinti in temeiul art.88 lit.c) si art.119 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru plata cu intarziere a impozitelor, taxelor, contributiilor sociale si a altor venituri ale bugetului general consolidat si are ca obiect suma totala de lei, reprezentând accesorii aferente obligatiei privind venituri din ajutoare de stat recuperate.

Contestatia a fost depusa în termenul legal prevazut de art.207, alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicat.

Constatand ca în speta sunt îndeplinite dispozitiile art. 205, alin.(1) si art. 209 alin.(1), lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti este competenta sa solutioneze cauza.

I. Prin contestatia formulata, SC X SA contesta Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. solicitand anularea acesteia, admiterea contestatiei si exonerarea de la plata sumei de lei, reprezentand dobanda.

Astfel, mentioneaza ca la data de i-a fost comunicata Decizia Consiliului Concurentei nr.. privind ajutorul de stat acordat SC X SA prin care s-a dispus ca MFP sa ia masuri pentru recuperarea unui pretins ajutor de stat ilegal si incompatibil si a dobanzilor aferente constand in :

- ajutor de stat in quantum de lei, acordat sub forma unor scutiri la plata unor penalitati si majorari de intarziere datorate bugetului de stat ;
- dobanda in quantum de lei, aferenta ajutorului de stat, pentru perioada 19.08.2012-30.06.2006 ;
- ajutor de stat in quantum de lei, acordat sub forma suspendarii la plata TVA ;

- dobanda in cuantum de lei, aferenta ajutorului de stat, pentru perioada 03.11.2003-30.06.2006.

Urmare a Deciziei Consiliului Concurentei, DGAMC a inceput executarea silita a sumelor mai sus mentionate – dosar de executare nr.....

Prin Incheierea din, Judecatoria sect... a dispus suspendarea executarii silita inceputa de DGAMC, dupa depunerea cautiunii.

Concomitent SC X SA a solicitat suspendarea executarii Deciziei Consiliului Concurentei pana la solutionarea irevocabila a cauzei avand ca obiect anularea acestei decizii, cauza care a fost solutionata prin Decizia nr..... pronuntata de instanta Inaltei Curti de Casatie si Justitie – Sectia de Contencios Administrativ si Fiscal.

Instanta suprema a admis in parte actiunea formulata de SC X SA si a anulat in parte art.2 al Deciziei Consiliului Concurentei. Cererea de indreptare a erorilor si de lamurire a dispozitivului Deciziei nr..... formulata de Consiliul Concurentei a fost solutionata prin Incheierea din, potrivit careia instanta a anulat art.2 si 3 ale Deciziei Consiliului Concurentei pentru sumele de :

- lei din totalul de lei, dobanda aferenta ajutorului de stat ilegal acordat sub forma unor scutiri la plata unor penalitati si majorari de intarziere (art.2 alin.2);

- lei din totalul de lei, ajutor ilegal acordat sub forma suspendarii la plata TVA (art.3 alin.1);

- lei din totalul de lei, dobanda aferenta acestui din urma ajutor (art.3 alin.2).

In ceea ce priveste recuperarea ajutorului de stat ilegal precizeaza ca potrivit modificarilor aduse art.226 din Codul de procedura fiscala, prin Ordonanta Guvernului nr.29/2011 in sensul abrogarii acestui articol aceasta nu se mai poate realiza de unitatile teritoriale ale Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, ci dupa procedura de drept comun.

Mentioneaza ca potrivit prevederilor art.226 din Codul de procedura fiscala pentru sumele reprezentand ajutoare de stat de recuperat se datora dobanda de la data la care ajutorul de stat a fost pus la dispozitie beneficiarului si pana la recuperarea sa insa pana la emiterea deciziei de accesorii contestata nu s-a procedat la recuperarea ajutoarelor de stat in cauza.

De asemenea, la data emiterii deciziei de accesorii era abrogata dispozitia legala potrivit careia se datora dobanda stabilita anual prin hotarare a Guvernului de la data la care ajutorul de stat a fost pus la dispozitie beneficiarului si pana la recuperarea sa si, prin urmare, singurele sume cu titlu de dobanda care pot fi pretinse de stat sunt cele stabilite prin hotararea prin care a fost solutionat irevocabil fondul cauzei, respectiv dobanzile stabilite prin expertiza judiciara in cuantum de lei pentru ajutorul de stat ilegal acordat sub forma unor scutiri la plata unor penalitati si majorari de intarziere si de lei pentru ajutorul ilegal acordat sub forma suspendarii la plata TVA.

Precizeaza ca decizia de accesorii nu tine cont de compensarea de drept intre creantele statului si cele ale SC X SA, potrivit dispozitiilor art.116, intrucat a solicitat rambursarea TVA din perioada 2008-2009, iar inspectia fiscala in vederea stabilirii cuantumului TVA de rambursat este in desfasurare.

Prin urmare, sustine ca in ceea ce priveste creantele constand in ajutoare de stat ilegale acestea au fost stinse in totalitate in anul 2009 prin compensare cu TVA de rambursat, iar calculul de dobanzi dupa aceasta data, asa cum a fost efectuat prin Decizia de accesorii este lipsit de temei legal.

II. Prin Decizia nr.1526 din data de 12.10.2012 referitoare la obligatiile de plata accesorii, in temeiul art.88 lit.c) si art.119 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii Mehedinti a calculat accesorii, pentru plata cu intarziere a impozitelor, taxelor, contributiilor sociale si a altor venituri ale bugetului general consolidat, in suma totala de lei, astfel:

Documentul prin care s-a individualizat suma de plata	Categorie de suma	Perioada	Suma debit	Zile/luni	Cota	Suma accesoriu
Decizie nr..... din data 12.07.2006	Dobanda	01.11.2006-30.09.2012		2161	17.5	
Decizie nr..... din data 12.07.2006	Dobanda	01.11.2006-30.09.2012		2161	17.5	

III. Luând în considerare constatarile organelor de impunere, motivele invocate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative în vigoare se retin urmatoarele:

*Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice Mehedinti este daca obligatiile de plata de natura dobanzilor, impuse prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr..... din data de 12.10.2012, dispuse de catre Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii Mehedinti, in suma totala de lei sunt datorate de catre **SC X SA** bugetului general consolidat al statului.*

Termenul de solutionare a contestatiei a fost prelungit cu perioada cuprinsa intre data solicitarilor de informatii privitoare la cauza si data primirii raspunsului de la AFP pentru Contribuabilii Mijlocii Mehedinti.

Referitor la suma de lei reprezentand accesorii impuse prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr..... din data de 12.10.2012

In fapt, prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr....., Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii Mehedinti a calculat dobanzi pentru sumele stabilite prin Decizia Consiliului Concurentei nr..... privind ajutorul de stat acordat, pentru perioada 01.11.2006-30.09.2012 in suma totala de lei.

Din precizarile facute de organul fiscal in referatul cu propunerile privind solutionarea contestatiei nr....., se retine ca SC X SA a transmis AFP pentru Contribuabilii Mijlocii Mehedinti OP nr..... prin care societatea a achitat suma de lei, in contul ajutorului de stat.

Avand in vedere ca suma a fost achitata in contul Trezoreriei Bucuresti in perioada in care societatea era administrata de DGAMG, iar din analiza fisei sintetice pe platitor organul fiscal a constatat ca suma respectiva nu se regaseste in aceasta, s-a solicitat catre Trezoreria Operativa a Municipiului Bucuresti transferul sumei respective in contul Trezoreriei Tr.Severin.

Urmare a adresei nr....., prin care Trezoreria Bucuresti confirma incasarea sumei de lei, AFP pentru Contribuabilii Mijlocii Mehedinti a procedat la recalcularea dobanzilor, suma aceasta fiind diminuata cu lei.

De asemenea s-a procedat la recalcularea dobanzilor pentru perioada 25.07.2012, data depunerii decontului de TVA si 30.09.2012, data pana la care s-au calculat accesoriile, avand in vedere ca s-a procedat la compensarea obligatiilor societatii cu TVA de rambursat la data de 31.10.2012, suma acestora fiind diminuata cu lei.

Din precizarile facute de organul fiscal in referatul nr....., se retine ca din totalul sumei de lei, stabilita prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr..... s-a scazut suma de lei si a ramas de plata suma de lei.

In drept, art.206 alin.(1) si (2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza :

(1),, Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde :

a) datele de identificarea a contestatorului ;

b) obiectul contestatiei ;

c) motivele de fapt si de drept ;

d) dovezile pe care se intemeiaza ;

e)[...]

(2) Obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, [...] ».

Intrucat potrivit art.206 alin.(1) si (2) din actul normativ mai sus mentionat, contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde obiectul contestatiei, acesta constand in sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, si avand in vedere ca suma de lei, reprezentand accesorii a fost anulata asa cum rezulta din Fisa sintetica pe platitor, editata la data de 27.11.2012, aflata la dosarul cauzei se retine ca aceasta nu mai face obiectul deciziei contestate.

Fata de cele mai sus prezentate si in temeiul prevederilor pct.11.1 lit c) din Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizeaza : ” 11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau dacă prin reluarea procedurii administrative, luându-se act de soluția pronunțată de instanța penală, se constată că cererea rămâne lipsită de obiect;” [...], contestatia contribuabilului SC X SA urmează a fi respinsă ca fiind rămasă fără obiect, pentru suma de lei, întrucât obligația de plată în suma de lei stabilită prin actul atacat a fost revizuită de organul fiscal prin emiterea Borderoului de scadere a obligațiilor fiscale nr..... și a Referatului nr....., care au fost reflectate în fișa sintetică pe platitor cu semnul minus (-....).

Referitor la suma de lei reprezentând accesorii impuse prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..... din data de 12.10.2012

In fapt, suma contestată a fost stabilită de Administrația Finanelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii Mehedinți prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. din data de 12.10.2012, pentru perioada 01.11.2006-30.09.2012, urmare a neachitării de către debitor a obligației fiscale „Venituri din ajutoare de stat recuperate”, documentul prin care s-a individualizat obligația fiscală, în baza căreia au fost calculate dobânzi, fiind Decizia Consiliului Concurenței nr.....

Prin Decizia nr....., pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție – Secția de contencios administrativ și fiscal în ședința publică din 16 februarie 2009, s-a decis admiterea recursului declarat de Consiliul Concurenței împotriva sentinței civile nr..... din 22 aprilie 2008 a Curții de Apel București contencios administrativ și fiscal, în litigiul privind ajutorul de stat de care a beneficiat SC X SA, în sensul că a reținut ca „ajutoarele de stat de care a beneficiat SC X SA, ca producător de produse CECO, **sunt ilegale**” și a dispus anularea, în parte, a art.2 și 3 al Deciziei nr..... din 12 iulie 2006 pentru sumele de:

- lei din totalul delei, dobânda aferentă ajutorului de stat ilegal acordat sub formă unor scutiri la plată unor penalități și majorări de întârziere (art.2 alin.2) ;

- lei din totalul de lei, ajutor ilegal acordat sub formă suspendării la plată TVA (art.3 alin.1) ;

- lei din totalul de lei, dobânda aferentă acestui din urma ajutor (art.3 alin.2) și menținerea celorlalte dispoziții ale Deciziei nr..... iulie 2006 a Consiliului Concurenței.

In drept, speței analizate îi sunt aplicabile prevederile:

Art. 226 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările **în vigoare până la data de 31.12.2011**, care precizează:

(1) “Deciziile Consiliului Concurenței, precum și deciziile furnizorilor de ajutor de stat prin care se dispune recuperarea unui ajutor de stat ilegal sau interzis constituie titlu executoriu. Dispozițiile art.141 alin.(6)-(9) se aplică în mod corespunzător ».

(2) « Recuperarea ajutoarelor de stat dispusa potrivit alin.(1) se realizeaza de catre unitatile teritoriale ale Ministerului Economiei si Finantelor – Agentia Nationala de Administrare Fiscala, ».

(3) « Pentru sumele reprezentand ajutoare de stat de recuperat se datoreaza dobanda de la data la care ajutorul de stat a fost pus la dispozitie beneficiarului si pana la recuperarea sa ».

(4) « Nivelul dobanzii aferente sumelor de recuperat cu titlu de ajutor de stat ilegal sau interzis va fi stabilit anual prin hotarare a Guvernului ».

Avand in vedere ca prin punctul 90 din OG nr.29/2011 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscal, acest articol a fost abrogat, raman valabile, in speta, prevederile **art.26 alin.(1) si (2)** din OUG nr.117/21 decembrie 2006 privind procedurile nationale in domeniul ajutorului de stat, care precizeaza:

(1) « Beneficiarul unui ajutor de stat este obligat sa ramburseze suma reprezentand echivalentul ajutorului de stat a carui recuperare a fost dispusa de Comisia Europeana, cu exceptia situatiei in care punerea in aplicare a deciziei Comisiei Europene a fost suspendata, in conformitate cu reglementarile comunitare. Ajutorul de stat care trebuie rambursat sau recuperat include si dobanda aferenta, datorata de la data platii pana la data recuperarii sau a rambursarii. »

Din documentele aflate la dosarul cauzei si prevederile legale citate mai sus, se retine ca dobanzile se calculeaza asupra ajutorului de stat ilegal nerambursat, iar efectul pronuntarii Deciziei nr....., irevocabila, a Inaltei Curtii de Casatie si Justitie consta in obligativitatea achitarii acestuia de catre contribuabil.

Avand in vedere ca ajutorul de stat, acordat ilegal, nu a fost recuperat, respectiv achitat de beneficiarul SC X SA, se retine, conform prevederilor legale antecitate, ca s-a procedat in mod corect la intocmirea Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr..... din data de 12.10.2012 prin care au fost stabilite accesorii, respectiv dobanzi, pentru perioada 01.11.2006-30.09.2012, in suma de lei, suma care a fost recalculata cu luarea in considerare a sumei achitate de SC X SA, cu OP nr....., respectiv compensarea obligatiilor societatii cu TVA de rambursat (25.07.2012- data depunerii decontului de TVA si 30.09.2012 – data pana la care s-au calculate accesoriiile), ramanand astfel de plata suma de lei.

Referitor la motivatia contestatoarei potrivit careia recuperarea ajutorului de stat ilegal nu se mai poate realiza de catre unitatile teritoriale ale Agentiei Nationale de Administrare Fiscala potrivit Codului de procedura fiscala, ci dupa procedura de drept comun, ca efect al abrogarii art. 226 din Codul de procedura fiscala, se retine ca potrivit art. 4 din Decizia Consiliului Concurentei nr....., furnizorul ajutorului de stat si cel care va lua toate masurile necesare pentru recuperarea efectiva a acestuia este Ministerul Finantelor Publice.

Totodata, prin Decizia nr.Din 16.02.2009 a Inaltei Curtii de Casatie si Justitie, s-a lamurit intinderea Deciziei nr..... a Consiliului Concurentei, in sensul

ca aceasta a anulat in parte numai art. 2 al deciziei nr., mentinandu-se toate celelalte dispozitii ale deciziei concurentei.

Procedura de drept comun intervine atunci cand "legea de specialitate tace", in cazul in speta, nu poate fi vorba de aplicarea dreptului comun deoarece, prin OUG nr. 117/21.12.2006 – privind procedurile nationale in domeniul ajutorului de stat la art. 37 alin.(5) se dispune ca: "*Deciziile Consiliului Concurentei continua sa-si produca efecte*".

In concluzie, prin Decizia nr..... din 16.02.2009 a ICCJ care este obligatorie, se aplica dispozitiile Deciziei nr..... a Consiliului Concurentei din care rezulta fara echivoc ca, furnizorul de ajutor de stat este Ministerul Finantelor Publice care va lua si toate masurile necesare pentru recuperarea ajutorului de stat.

Referitor la motivatia contestatoarei potrivit careia decizia de accesorii nesocoteste compensarea de drept care a intervenit intre creantele statului si cele ale SC X SA la data de 29 octombrie 2009, „data la care creantele existau deodata, fiind deopotriva certe, lichide si exigibile ” se retin urmatoarele:

- SC X SA a inregistrat la AFP pentru Contribuabili Mijlocii, in data de 25.07.2012, sub nr. decontul de TVA cu optiune de rambursare prin care a solicitat rambursarea soldului sumei negative a TVA, aferent perioadei 01.06.2007-30.06.2012, in suma de lei.

In urma verificarii cererii de rambursare, a fost intocmit Raportul de inspectie fiscala nr F-MH prin care a fost aprobat rambursarea sumei totale de lei si s-a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.....

- potrivit art. 116 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificările și completările ulterioare – „(1) *Prin compensare se sting creanțele statului sau unităților administrativ-teritoriale ori subdiviziunilor acestora reprezentând impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat cu creanțele debitorului reprezentând sume de rambursat, de restituit sau de plată de la buget, până la concurența celei mai mici sume, **când ambele părți dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât și pe cea de debitor**, cu condiția ca respectivele creanțe să fie administrate de aceeași autoritate publică [...]*.

(4) ***Dacă legea nu prevede altfel, compensarea operează de drept la data la care creanțele există deodată, fiind deopotrivă certe, lichide și exigibile.***

(5) *În sensul prezentului articol, creanțele sunt exigibile:*

a) *la data scadenței, potrivit art. 111;*

b) *la termenul prevăzut de lege pentru depunerea decontului cu sumă negativă de TVA cu opțiune de rambursare, în limita sumei aprobate la rambursare prin decizia emisă de organul fiscal potrivit legii; [...]*”.

- referitor la rambursarea taxei pe valoarea adăugată, art. 147³ alin.(6) și (9) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede următoarele:

(6) *Persoanele impozabile, înregistrate conform art. 153, pot solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscală de raportare, prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul de taxă din perioada fiscală de raportare, decontul fiind și cerere de rambursare, sau pot reporta soldul sumei negative în decontul perioadei fiscale următoare. Dacă persoana impozabilă solicită rambursarea soldului sumei negative, acesta nu se reportează în perioada fiscală următoare. Nu poate fi solicitată rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscală de raportare, mai mic de 5.000 lei inclusiv, acesta fiind reportat obligatoriu în decontul perioadei fiscale următoare.*

(9) **Rambursarea soldului sumei negative a taxei se efectuează de organele fiscale, în condițiile și potrivit procedurilor stabilite prin normele în vigoare”.**

- metodologia de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare a fost aprobată prin Ordinul nr. 263 din 22 februarie 2010 pentru aprobarea Procedurii de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare care precizează:

“Cap. I. – Depunerea, înregistrarea și prelucrarea deconturilor de TVA

B. Fluxul de prelucrare a deconturilor de TVA

1. După primirea și procesarea deconturilor de TVA, acestea se grupează pe următoarele categorii:

a) deconturi cu sume pozitive (cu TVA de plată);

b) deconturi cu sume negative, astfel:

b¹) deconturi cu sume negative cu opțiune de rambursare;

b²) deconturi cu sume negative fără opțiune de rambursare (sume ce se reportează în decontul perioadei următoare)”[...].

“Cap. II - Procedura de soluționare a solicitărilor de rambursare

A. Soluționarea deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare

1.1. Compartimentul de analiză de risc, denumit în continuare compartiment de specialitate, va analiza solicitările de rambursare, în vederea soluționării.

1.2. Procedura are ca scop final încadrarea fiecărei persoane impozabile într-o categorie de risc fiscal, în funcție de comportamentul său fiscal, precum și în funcție de riscul pe care aceasta îl prezintă pentru administrația fiscală.

2. Deconturile cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare se soluționează, în funcție de gradul de risc fiscal pe care îl prezintă fiecare persoană impozabilă, astfel:

a) în cazul deconturilor de TVA cu risc fiscal mic - prin emiterea deciziei de rambursare a TVA;

b) în cazul deconturilor de TVA cu risc fiscal mediu - cu analiză documentară;
c) **în cazul deconturilor de TVA cu risc fiscal mare - cu inspecție fiscală anticipată [...].**

4.4. În urma efectuării analizei documentare, deconturile cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare pentru care au putut fi justificate sumele solicitate la rambursare se aprobă și se emite proiectul deciziei de rambursare a TVA.

4.5. **Dacă sumele solicitate la rambursare nu au putut fi justificate cu ocazia analizei documentare, decontul respectiv se încadrează la gradul de risc fiscal mare și se soluționează cu inspecție fiscală anticipată [...].**

5.1. Deconturile cu sume negative de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare cu risc fiscal mare se transmit la compartimentul cu atributii de inspectie fiscala ”.

Fata de dispozitiile legale antecitate reiese ca rambursarea taxei pe valoarea adaugata are loc atunci cand deconturile cu sume negative de TVA au bifata casuta corespunzatoare, deconturile dobândind astfel rol de cerere de rambursare si se efectueaza de organele fiscale, in toate cazurile, numai pe baza deciziei de rambursare, inclusiv in situatia in care sunt stabilite diferente fata de sumele solicitate de contribuabili in urma inspectiei fiscale pe baza de decizie de impunere, care dobândește si rol de decizie de rambursare.

Astfel, se retine ca, in situatia deconturilor de TVA, procedura fiscala anterior citata distinge situatii diferite, si anume:

- deconturile cu sume pozitive (cu TVA de plata) sunt declaratii fiscale ale contribuabililor prin care sunt stabilite obligatiile fiscale reprezentand TVA de plata la bugetul general consolidat si sunt asimilate unei decizii de impunere, sub rezerva verificarii ulterioare, in conformitate cu prevederile art. 82 alin. (2), art. 85 alin. (1) lit. a) si art. 86 alin. (4) din Codul de procedura fiscala;

- deconturile cu sume negative fără opțiune de rambursare sunt declaratii fiscale ale contribuabililor prin care nu sunt stabilite obligatiile fiscale reprezentand TVA de plata la bugetul general consolidat, ci doar sumele ce se pot reporta in deconturile perioadelor urmatoare, in conformitate cu prevederile art. 82 alin. (2), art. 85 alin. (1) lit. a) si art. 86 alin. (4) din Codul de procedura fiscala;

- deconturile cu sume negative cu opțiune de rambursare reprezinta cereri prin care contribuabilii solicita TVA de rambursat de la bugetul general consolidat, **urmand ca sumele cuvenite la rambursare sa fie stabilite prin decizii de rambursare emise de organele fiscale si/sau decizii de impunere cu rol de decizii de rambursare (in cazul inspectiilor fiscale), in conformitate cu prevederile art. 82 alin. (1) si art. 85 alin. (1) lit. b) si alin. (2) din Codul de procedura fiscala coroborate cu cele ale art. 147³ alin. (6) si alin. (9) din Codul fiscal.**

Prin urmare, apar ca vadit nefondate sustinerile contestatoarei cu privire la „stabilirea” creantei contribuabilului reprezentand taxa pe valoarea adaugata de

rambursat inca din momentul depunerii decontului, aceasta confundand situatia deconturilor cu sume pozitive (cu TVA de plata) cu cea a deconturilor cu sume negative cu optiune de rambursare, acestea din urma neavand rolul de a „stabili” impozite si alte sume datorate bugetului general consolidat, ci rolul de „cerere de rambursare”, asa cum prevede expres 147³ alin. (6) din Codul fiscal, urmand ca **creantele fiscale ale contribuabililor reprezentand TVA de rambursat sa fie stabilite de organele fiscale numai prin decizie** (de rambursare si/sau de impunere, cu rol de rambursare), **ca act administrativ fiscal „emis de organul fiscal competent in aplicarea legislatiei privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor si obligatiilor fiscale”** conform art. 41 din Codul de procedura fiscala.

Totodata, in raport de cele anterior aratate se retine faptul ca *nu decontul de TVA cu optiune de rambursare reprezinta titlul de creanta ce atesta creanta fiscala a contribuabilului, ci decizia de rambursare prin care debitorul stat recunoaste existenta si intinderea creantei respective*. De altfel, daca creanta fiscala a contribuabilului reprezentand TVA de rambursat s-ar considera a fi stabilita prin insusi decontul de TVA cu optiune de rambursare, emiterea deciziei de rambursare de catre organele fiscale ar fi o actiune superflua, ceea ce, evident, nu este cazul. Cum decontul de TVA cu optiune de rambursare nu reprezinta titlul ce atesta creanta fiscala a contribuabilului fata de buget, aceasta nu poate fi considerata ca fiind stabilita la momentul depunerii decontului.

Reiese, asadar, ca data exigibilitatii TVA de rambursat solicitata de titularul creantei SC X SA prin decontul cu suma negativa cu optiune de rambursare nr..... este termenul legal pentru depunerea decontului, cu mentiunea expresa a exigibilitatii creantei „in limita sumei aprobate la rambursare prin **decizia emisa de organul fiscal**”.

In consecinta, avand in vedere ca ajutorul de stat ilegal al contestatoarei nu a fost recuperat, pana la momentul compensarii obligatiilor societatii cu TVA de rambursat, aceasta datoreaza dobanzi aferente pana la data de 25.07.2012, data depunerii decontului de TVA, astfel ca urmeaza a fi respinsa contestatia ca neintemeiata in privinta stabilirii dobanzilor in suma de lei, prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.

Pentru considerentele aratate in cuprinsul deciziei si in temeiul art. 209, art. 210, art. 216, alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE :

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X SA impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.....din data 12.10.2012, emisa de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Mehedinti pentru suma totala de lei, reprezentând dobanzi aferente ajutorului de stat ilegal si respingerea contestatiei ca fiind fara obiect pentru suma

totala de **lei**, reprezentând dobanzi aferente ajutorului de stat ilegal, stabilite prin decizia nr.....