

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

DECIZIA nr. 1329 din 15 decembrie 2011

Cu adresa nr./....., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Prahova sub nr./....., **Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Prahova** a înaintat **dosarul contestației** formulată de **S.C. "....." S.R.L.** din, împotriva *Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. din2011* întocmită de A.F.P.C.M. Prahova.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, impozitului pe veniturile din salarii și contribuțiilor sociale.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost primit de societatea contestatoare la data de2011, iar contestația a fost depusă și înregistrată la A.F.P.C.M. Prahova sub nr./.....2011.

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

I. Susținerile societății contestatoare sunt următoarele:

"[...] - Pe data de 24.02.2011 am depus online declarația 101 cu numărul de înregistrare, iar plata pentru diferența de impozit pe salarii în valoare de, care nu s-a mai ajuns din compensarea cu tva de rambursat din lunile noiembrie și decembrie 2010 am efectuat-o în termen, respectiv pe data de 25.02.2011. Obligațiile la buget mai vechi respectiv din luna decembrie 2010 și ianuarie 2011 s-au compensat cu tva de recuperat stabilită în raportul de inspecție fiscală nr...../28.03.2011. Administrația finanțelor a considerat ca fiind neachitat impozitul pe salarii din decembrie 2010 declarat prin D100 cu nr...../24.01.2011, în valoare de, a calculat dobânzi pentru întreaga sumă pentru 31 zile și penalități pentru suma de

- Pentru suma de-tva de plată din luna decembrie 2010, s-a întocmit un dosar de erori materiale care a fost depus în data de 25.01.2011 cu nr. de înregistrare, Acesta a fost soluționat și tva de recuperat a fost deja diminuată cu suma de așa cum reiese și din dosarul de inspecție fiscală nr...../28.03.2011. Nu se justifică dobânda calculată pentru 30 zile în valoare de

- Pentru obligațiile din luna februarie 2011 declarate cu D112 nr...../24.03.2011 în valoare de au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere pentru 42 zile, deși obligațiile din luna februarie au fost compensate în totalitate cu tva de recuperat (ianuarie + februarie) stabilită în raportul de inspecție fiscală/22.04.2011. [...]."

II. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei, precum și având în vedere prevederile legale în vigoare din perioada verificată, au rezultat următoarele:

* Prin **Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr./.....2011** întocmită de A.F.P.C.M. Prahova pentru S.C. "....." S.R.L., s-au calculat dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de lei (..... lei + lei) aferente taxei pe valoarea adăugată, impozitului pe veniturile din salarii și contribuțiilor sociale. Accesoriile au fost calculate pentru perioada 25.01.2011 - 06.05.2011.

Față de suma totală de lei stabilită prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr./.....2011, societatea comercială contestă accesoriile în sumă totală de lei aferente obligațiilor de plată declarate la organul fiscal teritorial (..... lei accesorii aferente TVA de plată + lei accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii + lei accesorii aferente contribuțiilor sociale), mai puțin cu lei reprezentând dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată de plată stabilită la inspecția fiscală prin Decizia de impunere nr...../28.03.2011.

* Prin contestația formulată societatea comercială susține că nu datorează accesoriile în sumă de lei întrucât pentru toate obligațiile de plată declarate au fost formulate la termenele de plată cereri de compensare cu TVA de rambursat.

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

“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 acelui 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 o 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. [...].

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.

(2) Creanțele fiscale ale debitorului se compensează cu obligații datorate aceluiași buget, urmând ca din diferența rămasă să fie compensate obligațiile datorate altor bugete, în mod proporțional, cu respectarea condițiilor prevăzute la alin. (1). [...].

(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; [...].

(6) Compensarea se constată de către organul fiscal competent, la cererea debitorului sau din oficiu. Dispozițiile art. 115 privind ordinea stingerii datoriilor sunt aplicabile în mod corespunzător.

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. [...].

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. [...].”

* **Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:**

1. Referitor la accesoriile în sumă totală de lei aferente impozitului pe veniturile din salarii datorat pentru luna decembrie 2010 în sumă de lei:

În fapt, prin Declarația 100 nr. PDF-...../24.01.2011, societatea comercială a declarat un impozit pe veniturile din salarii datorat pentru luna decembrie 2010 în sumă totală de lei, cu termen de plată 25 ianuarie 2011. Societatea a solicitat stingerea obligației de plată prin compensare cu TVA solicitată la rambursare prin decontul lunii decembrie 2010.

Decontul de TVA cu sumă negativă și opțiune de rambursare aferent lunii decembrie 2010 a fost soluționat de A.I.F. Prahova prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. /28.03.2011 (rambursare cu control anticipat). Față de TVA solicitată la rambursare în sumă de lei, la inspecția fiscală a fost aprobată la rambursare TVA în sumă de lei, cu lei mai puțin.

Conform anexei la Decizia de calcul accesorii nr. /.....2011, pentru perioada 25.01.2011 - 25.02.2011 (31 zile întârziere) organul fiscal teritorial a calculat dobânzi în sumă de

..... lei aferente impozitului pe veniturile din salarii în sumă de lei, parte din obligația de plată declarată prin Declarația 100 nr.PDF-...../24.01.2011, cu termen de plată 25.01.2011. Tot pentru perioada 25.01.2011 - 25.02.2011 au fost calculate penalități de întârziere în sumă de lei aferent impozitului pe veniturile din salarii în sumă de lei, parte din obligația de plată declarată prin Declarația 100 nr.PDF-...../24.01.2011.

Așa cum rezultă din fișa analitică editată de A.F.P.C.M. Prahova la data de2011, obligația de plată privind impozitul pe veniturile din salarii aferent lunii decembrie 2010 în sumă de lei cu termen legal de plată la 25.01.2011, a fost stinsă astfel:

- lei la data de 25.01.2011 prin compensare cu TVA de rambursat aferentă lunii octombrie 2010 (rambursare cu control ulterior), conform documentului nr..... (plată în termen);
- lei la data de 25.01.2011 prin compensare cu TVA de rambursat solicitată prin decontul lunii decembrie 2010 (rambursare cu control anticipat), conform documentului nr..... (plată în termen);
- lei la data de 25.02.2011 prin plata voluntară efectuată de societate cu ordin de plată (plată cu întârziere).

La art. 115 alin.(1) lit.b) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, mai sus citat, se precizează ordinea de stingere a obligațiilor fiscale, respectiv se sting în ordinea vechimii obligațiile fiscale principale sau accesorii, iar la art.116 din același act normativ se precizează modul de stingere prin compensare a obligațiilor fiscale.

Codul de procedură fiscală prevede la art.116 alin.(4) și alin.(5):

"(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."*

Față de cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:

- Societatea comercială nu datorează dobânzi în sumă de lei, calculate pentru întârzierea la plată a impozitului pe veniturile din salarii aferent lunii decembrie 2010 în sumă de lei ($\text{..... lei} \times 31 \text{ zile} \times 0,04\%$), întrucât acest impozit a fost achitat în termenul legal de plată - 25.01.2011, prin compensare cu TVA aprobată la rambursare pentru luna decembrie 2010, așa cum rezultă din Nota de compensare nr...../01.04.2011 emisă de A.F.P.C.M. Prahova și înregistrată la Administrația Financiară și Trezoreria Municipiului Ploiești sub nr...../04.04.2011, depusă în copie la dosarul contestației, pe care este înscrisă mențiunea "Compensarea se efectuează cu data de 25.01.2011".

- Înainte de definitivarea controlului fiscal privind rambursarea TVA aferentă lunii decembrie 2010 (Decizia de impunere nr...../28.03.2011), societatea a efectuat în data de 25.02.2011 o plată în contul unic - buget de stat, care a stins parțial obligația de plată a societății în contul impozitului pe veniturile din salarii pentru luna decembrie 2010, respectiv suma de lei. Pentru întârzierea la plată (perioada 25.01.2011 - 25.02.2011), au fost calculate dobânzi în sumă de lei ($\text{..... lei} \times 31 \text{ zile} \times 0,04\%$), conform prevederilor art.119 alin.(1) și art.120 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

Această sumă este legal datorată bugetului de stat, întrucât, la data compensării obligațiilor fiscale cu TVA de rambursat conform Notei de compensare nr...../01.04.2011, creanța în sumă de lei nu mai era exigibilă, așa cum prevede art.116 alin.(4) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, mai sus citat, pentru a fi compensată cu TVA de rambursat, suma fiind deja achitată cu ordin de plată în data de 25.02.2011.

De asemenea, societatea datorează și penalitățile de întârziere în sumă de lei, calculate pentru impozitul pe veniturile din salarii în sumă de lei nevirat în termenul legal, conform prevederilor art.120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

Drept urmare, pentru acest capăt de cerere **se va admite contestația** formulată pentru dobânzi în sumă de lei și **se va respinge ca neîntemeiată contestația** pentru lei dobânzi și lei penalități de întârziere, deci pentru un total de lei (..... lei + lei).

2. Referitor la accesoriile în sumă totală de lei aferente contribuțiilor sociale datorate pentru luna februarie 2011 în sumă totală de lei:

În fapt, prin Declarația 112 nr. INTERN-...../24.03.2011, societatea comercială a declarat contribuții sociale datorate pentru luna februarie 2011 în sumă totală de lei, cu termen de plată 25 martie 2011. Societatea a solicitat stingerea obligațiilor de plată prin compensare cu TVA solicitată la rambursare prin decontul lunii februarie 2011.

Decontul de TVA cu sumă negativă și opțiune de rambursare aferent lunii februarie 2011 a fost soluționat de A.I.F. Prahova prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. /22.04.2011 (rambursare cu control anticipat). Față de TVA solicitată la rambursare în sumă de lei, la inspecția fiscală a fost aprobată la rambursare TVA în sumă de lei, cu lei mai puțin.

Conform anexei la Decizia de calcul accesorii nr. /.....2011, aferent contribuțiilor sociale în sumă totală de lei declarate de societate pentru luna februarie 2011 prin Declarația 112 nr.INTERN-...../24.03.2011, respectiv: contribuția de asigurări sociale datorată de angajator (..... lei), contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați (..... lei), contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (..... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (..... lei), contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (..... lei), contribuția angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale (..... lei), contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator (..... lei) și contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați (..... lei), au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de lei (..... lei + lei) pentru perioada 25.03.2011 - 06.05.2011.

Așa cum rezultă din fișele analitice editate de A.F.P.C.M. Prahova la data de2011, obligațiile de plată privind contribuțiile sociale aferente lunii februarie 2011 în sumă totală de lei cu termen de plată 25.03.2011 au fost stinse parțial, respectiv lei, la termenul legal de plată prin compensare cu TVA de rambursat aferentă lunii februarie 2011 solicitată la rambursare prin Decontul nr...../24.03.2011 și aprobată la rambursare la inspecția fiscală din 22.04.2011, diferența în sumă de lei (..... lei - lei) fiind stinsă prin plata voluntară efectuată de societate la data de 06.05.2011 prin ordin de plată.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:

- Societatea comercială nu datorează dobânzi în sumă de lei, calculate pentru întârzierea la plată a contribuțiilor sociale aferente lunii februarie 2011 în sumă de lei (..... lei x 42 zile x 0,04%), întrucât aceste obligații de plată au fost achitate în termenul legal de plată - 25.03.2011, prin compensare cu TVA aprobată la rambursare pentru luna februarie 2011, așa cum rezultă din Nota de compensare nr. /10.05.2011 emisă de A.F.P.C.M. Prahova și înregistrată la Administrația Financiară și Trezoreria Municipiului Ploiești sub nr...../12.05.2011, depusă în copie la dosarul contestației, pe care este înscrisă mențiunea "*Compensarea se efectuează cu data de 25.03.2011*".

- După definitivarea controlului fiscal privind rambursarea TVA aferentă lunii februarie 2011 (Decizia de impunere nr. /22.04.2011) și înainte de efectuarea compensării obligațiilor salariale aferente lunii februarie 2011 cu TVA de rambursat prin Nota de compensare nr...../10.05.2011, înregistrată la Administrația Financiară și Trezoreria Municipiului Ploiești sub nr...../12.05.2011, societatea a efectuat în data de 06.05.2011 o plată în contul unic - bugetele asigurărilor sociale și fondurilor speciale, care a stins parțial obligația de plată a societății în

contul contribuțiilor sociale pentru luna februarie 2011, respectiv suma de lei. Pentru întârzierea la plată (perioada 25.03.2011 - 06.05.2011), au fost calculate dobânzi în sumă de lei (..... lei x 42 zile x 0,04%), conform prevederilor art.119 alin.(1) și art.120 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

Această sumă este legal datorată bugetului de stat, întrucât, la data compensării obligațiilor fiscale cu TVA de rambursat (10 mai 2011), creanța în sumă de lei aferentă lunii februarie 2011 nu mai era exigibilă așa cum prevede art.116 alin.(4) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, mai sus citat, pentru a fi compensată cu TVA de rambursat, suma fiind deja achitată cu ordin de plată în data de 06.05.2011.

De asemenea, societatea datorează și penalitățile de întârziere în sumă de lei, calculate pentru contribuțiile sociale în sumă de lei nevirate în termenul legal, conform prevederilor art.120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

Drept urmare, pentru acest capăt de cerere se va admite contestația formulată pentru dobânzi în sumă de lei și se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru lei dobânzi și lei penalități de întârziere, deci pentru un total de lei (..... lei + lei).

3. Referitor la accesoriile în sumă totală de lei aferente taxei pe valoarea adăugată datorată pentru luna decembrie 2010 în sumă de lei:

În fapt, în data de 19 ianuarie 2011, societatea comercială a depus la A.F.P.C.M. Prahova decontul de TVA aferent lunii decembrie 2010 cu sumă negativă și opțiune de rambursare a TVA în sumă de X lei, înregistrat la organul fiscal teritorial sub nr...../19.01.2011.

În data de 28.01.2011, societatea comercială a depus la A.F.P.C.M. Prahova solicitarea de corectare a erorilor materiale din decontul de TVA aferent lunii decembrie 2010, înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr...../28.01.2011, prin care societatea a solicitat corectarea decontului depus inițial în data de 19.01.2011 cu suma de Y lei reprezentând TVA colectată neevidențiată, rezultând astfel la 30 decembrie 2010 un sold al sumei negative de Z lei solicitat la rambursare (X lei - Y lei).

Decontul de TVA al lunii decembrie 2010 cu sumă negativă și opțiune de rambursare nr...../19.01.2011 a fost soluționat de A.I.F. Prahova prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr./28.03.2011. Astfel, față de TVA solicitată la rambursare în sumă de Z lei, la inspecția fiscală a fost aprobată la rambursare TVA în sumă de lei, cu lei mai puțin.

Conform anexei la Decizia de calcul accesorii nr./.....2011, aferent TVA de plată în sumă de Y lei declarată de societate pentru luna decembrie 2010 cu termen de plată 25.01.2011, au fost calculate dobânzi în sumă de lei pentru perioada 25.01.2011 - 24.02.2011 (30 zile întârziere).

Așa cum rezultă din fișa analitică editată de A.F.P.C.M. Prahova la data de2011, obligația de plată privind TVA aferentă lunii decembrie 2010 în sumă de Y lei a fost stinsă la data de 24.02.2011 prin compensare cu TVA de rambursat aferentă lunii ianuarie 2011.

Însă, așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală nr./28.03.2011 (pagina 8) *"Potrivit anexei nr.1, în perioada 01.11 - 31.12.2010, societatea a înregistrat TVA deductibilă în sumă de lei, TVA colectată în sumă de lei, rezultând TVA de recuperat în sumă de Z lei, care corespunde cu suma solicitată la rambursare prin decontul lunii decembrie înregistrat la A.F.P.C.M. Prahova sub nr...../...../19.28.01.2011 și la A.I.F. Prahova sub nr...../01.02.2011 (precizăm că societatea a solicitat corectarea decontului cu suma de Y lei, reprezentând TVA colectată neevidențiată, rezultând TVA de recuperat în sumă de Z lei)."*

Astfel, TVA de plată în sumă de Y lei aferentă lunii decembrie 2010 și declarată în data de 28.01.2011 se stinge integral la termenul legal de plată (25.01.2011) prin compensare cu TVA de rambursat înregistrată la 30.12.2010 și declarată prin Decontul de TVA nr...../19.01.2011.

În concluzie, în conformitate cu prevederile art.119 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, societatea comercială nu datorează dobânzile în sumă de lei, întrucât TVA de plată în sumă de lei aferentă lunii decembrie 2010 a fost stinsă la termenul legal de plată (25.01.2011), drept pentru care **se va admite contestația** formulată pentru acest capăt de cerere.

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de S.C. "....." S.R.L. din, jud. Prahova, în conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) și (2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se

DECIDE :

1. Admiterea parțială a contestației pentru suma de totală de lei reprezentând dobânzi aferente impozitului pe veniturile din salarii (..... lei), contribuțiilor sociale (..... lei) și taxei pe valoarea adăugată (..... lei) și pe cale de consecință anularea parțială a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr./.....2011 pentru suma admisă.

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației pentru suma totală de lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii (..... lei) și contribuțiilor sociale (..... lei).

3. 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 Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,