



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția generală de soluționare
a contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 59
Fax : +021 336 85 48
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 23 / 2013
privind soluționarea contestației depusă de
S.C. .X. .X. S.A. cu sediul social în .X., înregistrată la Direcția generală
de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de
Administrare Fiscală
sub nr.907674/01.11.2012

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr. .X./30.10.2012 înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. X/01.11.2012, asupra contestației formulată de **S.C. .X. .X. S.A.** cu sediul social în .X., Str. X, nr.X, sector X, CUI ROX.

S.C. .X. S.A. contestă **Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .X./20.04.2012** emisă de Direcția generală de administrare a marilor contribuabili, prin care s-au stabilit în sarcina contestatoarei obligații fiscale accesorii în sumă totală de .X. lei, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA, decizie care a fost corectată prin emiterea **Deciziei de impunere nr. .X./24.04.2012 privind obligațiile fiscale stabilite în urma corecțiilor evidenței fiscale**, cu diferențe în minus în sumă de .X. lei, prin care s-au diminuat obligațiile fiscale accesorii înregistrate eronat în sumă totală de .X. lei, stabilite prin **Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .X./20.04.2012**, cu suma de .X. lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA, stabilindu-se în sarcina contestatoarei obligații fiscale accesorii corectate în sumă de **.X. lei** reprezentând dobânzi și penalități aferente TVA.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Decizia de impunere privind obligațiile stabilite în urma corecțiilor evidenței fiscale

nr..X./24.04.2012 a fost comunicată societății prin poștă la data de **14.05.2012** astfel cum atestă confirmarea de primire aflată în copie la dosarul cauzei, contestația fiind înregistrată la registratura Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili sub nr. .X./**14.06.2012**, conform înscrisurilor depuse la dosarul contestației.

Văzând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. c) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la data depunerii contestației, societatea regăsindu-se la poziția X din anexa 2 a Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este legal investită să analizeze contestația formulată de **S.C. .X. .X. S.A. .X..**

I. Prin contestația formulată, S.C. .X. .X. S.A. .X. contestă cuantumul și perioada de întârziere pentru care au fost stabilite accesoriile aferente TVA din Decizia privind calculul accesoriilor aferente obligațiilor fiscale nr. .X./20.04.2012, corectate prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma corecțiilor evidenței fiscale nr. .X./24.04.2012 aducând următorul argument:

" În data de 23.12.2011, autoritățile fiscale au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, împreună cu Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, prin care s-a respins la rambursare TVA în sumă de .X. RON, s-au stabilit obligații suplimentare principale în sumă de .X., precum și obligațiile fiscale suplimentare accesorii în sumă de .X. RON, și societatea noastră a primit această decizie în data de 12.01.2012."

Ulterior, în data de 31.01.2012 .X. a achitat contravaloarea obligațiilor suplimentare principale și accesorii stabilite de inspecția fiscală.

În susținerea contestației societatea mai arată că "Prin primirea Deciziei nr. .X./20.04.2012, am înțeles că intenția autorităților fiscale a fost de a calcula dobânda pentru plata cu întârziere a obligațiilor suplimentare de TVA stabilite prin Decizia nr. .X./22.12.2011. Astfel, s-au calculat dobânzi de întârziere de la 15.12.2011 (data până la care au fost calculate dobânda și penalitățile de

întârziere prin Decizia nr. X) până la 31. 01.2012 (data la care .X. a efectuat plata acestor obligații suplimentare).”

Față de termenul până la care se datorează accesorii, societatea apreciază că în conformitate cu prevederile art. 120 alin (1) din **Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală:

“(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.”

Cu privire la termenul de scadență, contestatara invocă prevederile art.111, alin (2) , lit. a) și b), conform cărora:

“(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.”

În susținerea contestației, reprezentanții societății arată că, având în vedere faptul că **S.C. .X. .X. S.A.** a primit Decizia de impunere nr. .X./22.12.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală în data de 12.01.2012, consideră că avea în mod legal posibilitatea de a achita aceste obligații suplimentare până la data de 05.02.2012, fără a mai curge dobânzi pentru plata cu întârziere în intervalul dintre momentul primirii deciziei și momentul efectuării plății (12.01.2012 - 31.01.2012).

Prin urmare, reprezentanții societății consideră că obligațiile accesorii suplimentare impuse de către autoritățile fiscale ar trebui să fie calculate numai până la data de 12.01.2012 (data la care decizia a fost primita de contribuabil), având în vedere că accesoriile respective au fost achitate de societate până la data de 05.02.2012 ce reprezintă termenul legal de plată comunicat de organul fiscal.

II. Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .X./20.04.2012, au fost stabilite în sarcina contestatoarei accesorii calculate în sumă totală de **.X. lei**, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA, calculate pentru intervalul de întârziere 25.11.2011-20.02.2012, conform informațiilor din anexa deciziei.

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma corecțiilor evidenței fiscale, cu diferente în minus, nr. .X./24.04.2012, s-a diminuat obligația de .X. lei stabilită prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X//20.04.2012, cu suma de .X. lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA înregistrate eronat, stabilindu-se în acest mod o obligație fiscală corectată în sumă de .X. lei, reprezentând dobânzi aferente TVA, calculate pentru intervalul de întârziere 15.12.2011-31.01.2012.

Astfel, la capitolul II.2 privind Motivele de fapt din decizia privind corectarea evidenței fiscale se precizează că obligația corectată în sumă de .X. lei reprezintă accesorii calculate din data de 15.12.2011 și până la data de 31.01.2012 la Decizia de impunere nr. X din data de 22.12.2011, în sumă de X lei reprezentând TVA de plată.

III. Luând în considerare susținerile contestatoarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor de control vamal și actele normative invocate de contestatoare și de organele de control vamal, se rețin următoarele:

Referitor la obligațiile de plată accesorii în sumă totală de .X. lei, **cauza supusă soluționării** este dacă se datorează accesorii aferente stingerii cu întârziere a obligațiilor bugetare principale în condițiile în care contestatoarea face o confuzie între termenul de scadență și termenul de plată.

În fapt, prin Decizia de impunere nr .X./22.12.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de Inspekția fiscală, anexată în copie la dosarul cauzei, Activitatea de inspekție fiscală din cadrul DGAMC a stabilit în sarcina contestatarii TVA suplimentară de plată în sumă totală de X lei, cu scadență la data de 25.01.2011 precum și obligații fiscale accesorii aferente TVA, în sumă totală de .X. lei, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, accesoriile fiind calculate prin decizia anterior precizată pentru perioada 25.01.2011-15.12.2011.

Din analiza efectuată asupra fișei sintetice pe plătitor, se constată că la data de 31.01.2012 societatea a achitat debitul principal în suma de X lei reprezentând TVA de plată suplimentară stabilită prin Decizia de impunere nr .X./22.12.2011 precum și obligațiile accesorii în sumă totală de .X. lei, calculate prin această decizie până la data de 15.12.2011, rămânând nestinse accesoriile aferente perioadei 16.12.2011-31.01.2012 (47 zile întârziere).

În consecință, în baza prevederilor art. 120, alin. (2) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organul fiscal a procedat la emiterea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .X./20.04.2012, în sumă totală de .X. lei, din care dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă de .X., calculate eronat, au fost diminuate de organul fiscal prin emiterea Deciziei de impunere nr..X./24.04.2012 privind obligațiile fiscale stabilite în urma corecțiilor evidenței fiscale, cu diferențe în minus, emisă de serviciul evidență pe plătitor persoane juridice.

Prin actul administrativ fiscal contestat, organele fiscale din cadrul D.G.A.M.C. au stabilit în sarcina contestatarei obligații fiscale corectate în sumă totală de .X. lei, reprezentând dobânzi aferente TVA, accesoriile fiind calculate până la data stingerii obligației fiscale inclusiv, respectiv până la data de 31.01.2012, după formula:

- X lei debit *47 zile întârziere(15.12.2011-31.01.2012)*0.04% dobândă/zi = .X. lei dobândă.

S.C. .X. .X. S.A. .X. susține că dobânzile aferente plății cu întârziere a TVA nu sunt datorate de societate până la data plății lor inclusiv, respectiv 31.01.2012, ci doar până la data comunicării Deciziei de impunere nr .X./22.12.2011, respectiv 12.01.2012, argumentând în acest sens că societatea și-a achitat obligația în termenul legal de plată prevăzut de codul de procedură fiscală.

Contestatoarea consideră că avea posibilitatea de a achita debitul stabilit prin Decizia de impunere nr..X./22.12.2011 până la data de 05.02.2012 având în vedere că Decizia mai sus amintită a fost comunicată la data de 12.01.2012.

Astfel, societatea susține că datorează dobânzi numai pentru perioada 26.12.2011-12.01.2012.

În drept, sunt aplicabile dispozițiile art. 119 alin.(1), art. 111 alin. (1) și (2), precum și ale art. 120 alin. (1), alin. (3) și alin.(7) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

“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. 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 [...]

(...)

“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 inclusive.

(...)

(7) Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Se reține că prin **Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma corecțiilor evidenței fiscale**, cu diferențe în minus, nr. **.X./24.04.2012**, s-au stabilit în sarcina contestatarei **obligații fiscale corectate în sumă de .X. lei**, reprezentând dobânzi aferente plății cu întârziere a TVA, calculate de organul fiscal până la data plății obligației fiscale principale, în speță data de 31.01.2012, inclusiv, conform prevederilor codului de procedură fiscală în vigoare.

Prin contestația formulată, **S.C. .X. .X. S.A. .X.** susține că dobânzile aferente plății cu întârziere a TVA se datorează de societate de la data comunicării deciziei de impunere contestate, în speță 12.01.2012, argumentând prin faptul că societatea și-a achitat obligația fiscală stabilită în intervalul dintre data comunicării obligației fiscale și termenul de plată legal prevăzut de art. 111 alin (2) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, în speță 05.02.2012, fapt pentru care, în esență, nu s-a produs nicio încălcare a legii pentru care să fie instituite sancțiuni.

Se reține că prin Decizia de impunere nr. .X./22.12.2011 s-au stabilit în sarcina contestatoarei obligații de plată reprezentând TVA în sumă de X lei și obligații fiscale accesori în sumă de .X., calculate pe perioada 25.01.2011–15.12.2011.

De asemenea, prin Decizia de impunere nr..X./24.04.2012, contestată, s-au calculat accesorii de la data de 16.12.2011 până la data achitării debitului, în speță data de 31.01.2012 .

Totodată, se reține că societatea contestatară face o confuzie între termenul de scadență și termenul de plată, considerând că data la care era obligată să achite debitele reprezentând TVA, fără să i se calculeze majorări era în funcție de data comunicării deciziei contestate, în speță 12.01.2012, invocând prevederile art.111(2) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Confuzia societății constă în faptul că, potrivit art. 120 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere începând cu ziua următoare **termenului de scadență**, în speță data de 25.01.2011, astfel cum rezultă din analiza Deciziei de impunere nr. X/2011 emisă de D.G.A.M.C. prin care s-a calculat debitul principal în sumă de X lei și până la data stingerii sumei datorate inclusiv, iar termenul de scadență nu trebuie confundat cu termenul de plată la care face referire art. 111 alin. (2) din actul normativ mai sus menționat.

Se reține că, potrivit doctrinei, **termenul de plată** este acordat de legiuitor ca o perioadă de grație în vederea achitării obligațiilor fiscale iar neachitarea acestora la termenul de plată atrage executarea silită a debitelor respective.

Totodată, depășirea **termenului de scadență** atrage calcularea dobânzilor prevăzute de art. 119 și art. 120 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În sprijinirea celor de mai sus, se reține că dispozițiile OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare **fac distincție între termenul de plată și termenul de scadență** întrucât la **art. 111 alin. (1) se precizează scadența creanțelor fiscale** la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi iar la **alin. (2)**

al aceluiași articol se stabilesc termene de plată pentru obligații fiscale principale și accesorii în funcție de data comunicării acestora.

Astfel, se reține că noțiunea de “termen de scadență” este diferită de cea de „termen de plată”, aceasta din urmă reprezentând termenul până la care contribuabilul trebuie să achite suma respectivă și care este diferentiat în funcție de data comunicării, **spre deosebire de data scadență care este fix stabilită în raport cu norma juridică încălcată și cu natura impunerii.**

Având în vedere temeiurile de drept mai sus enunțate, se reține că accesoriile se datorează pentru neachitarea la scadență a obligațiilor bugetare principale, calculul acestor accesorii efectuându-se de la data imediat următoare scadenței și până la data stingerii obligațiilor bugetare principale, inclusive, în speță data de 31.01.2012.

Ținând seama de cele mai sus expuse, contestația societății urmează a fi respinsă ca neîntemeiată, în baza art.216 alin.1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct. 11.1, lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră:

“ART. 216:

(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”, singurul argument referitor la achitarea obligației principale înăuntrul termenului de plată stabilit prin titlul de creanță nefiind fondat, așa cum s-a reținut mai sus.

Pentru considerentele reținute, în temeiul prevederilor legale invocate în conținutul deciziei, precum și în baza art. 216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1, lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. .X. .X. S.A. în .X.**, împotriva Decizia de impunere privind obligațiile stabilite în urma corecțiilor evidenței fiscale nr..X./24.04.2012 emise de către Serviciul Evidență pe Plătitori Persoane Juridice din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, prin care s-a stabilit de plată suma totală de .X. lei reprezentând dobânzi și penalități aferente TVA.

X

DIRECTOR GENERAL