

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

**DECIZIA nr. 641 din 2014**  
**privind soluționarea contestației formulate de**  
**S.C. " X " S.R.L. din com. ...., județul ....**

Cu adresa nr. .... /23.04.2014, înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice** ..... sub nr. .... /24.04.2014, **Administrația Județeană a Finanțelor Publice** ..... - Serviciul Evidență Analitică pe Plătitor - Contribuabili Mijlocii a înaintat **dosarul contestației** formulate de **S.C. "X" S.R.L.** din com. ...., sat ....., str. **județul** ....., CUI nr. RO ....., împotriva *Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .... din 11.03.2014* întocmită de A.J.F.P. ....

**Obiectul contestației** îl constituie suma totală de **W lei** reprezentând accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii, impozitului pe profit, vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate, taxei pe valoarea adăugată 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 comunicat societății comerciale în data de 21.03.2014, iar contestația a fost depusă și înregistrată la A.J.F.P. .... sub nr. /14.04.2014.

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

**I. Susținerile societății contestate sunt următoarele:**

"[...] În baza Codului de procedură fiscală [...] și Ordinului MFP nr.1308/2009, în perioada 25.01.2011-25.02.2014, s-au încheiat contractele de cesiune obligații fiscale menționate în anexă, prin care:

SC Y SRL a cesionat către SC X SRL creanțe fiscale (vezi anexa) în vederea stingerii obligațiilor fiscale datorate de către SC X SRL bugetului consolidat și

Z Marea Britanie, reprezentată fiscal de SC M SRL a cesionat către SC X SRL creanțe fiscale (vezi anexa) în vederea stingerii obligațiilor fiscale datorate de către SC X SRL bugetului consolidat.

În vederea compensării creanțelor și obligațiilor fiscale rezultate în urma cesiunii, societățile au depus la organul fiscal următoarele documente menționate în anexă:

- contractul de cesiune creanțe fiscale
- cerere de compensare a obligațiilor fiscale restante
- lista furnizorilor neachitați

- notificare potrivit art.30 CPF a intervenirii cesiunii creanței fiscale, înregistrată la organul fiscal.

În data de 20.03.2014 SC X SRL a primit de la ANAF-DGRFP ..... - Administrația Județeană a Finanțelor Publice ....., *Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr...../11.03.2014 (dosar fiscal .....) prin care au fost calculate accesorii la impozite, taxe și contribuții datorate de SC X SRL în sumă de W lei pentru perioada ulterioară notificării.*

Considerăm total nelegal acest mod de calcul, din următoarele considerente:

A.1. Conform art.116 alin.5<sup>1</sup> creanțele fiscale rezultate din cesiunea notificată potrivit prevederilor art.30 se sting prin compensare cu obligațiile cesionarului la data notificării cesiunii operând de drept la această dată în baza art.116 alin.4 fiind deopotrivă certe, lichide și exigibile conform dreptului comun [...].

A.2. Conform art.122 CPF, în cazul creanțelor fiscale stinse prin compensare, dobânzile și penalitățile de întârziere sau majorările de întârziere, după caz, se calculează până la data prevăzută la art.116 alin.(4), respectiv data notificării, când, așa cum am precizat la pct. A.1 mai sus, creanțele SC Y SRL ale Z Marea Britanie, reprezentată fiscal de SC M SRL asupra statului și creanțele statului asupra SC X SRL există deodată, fiind deopotrivă certe, lichide și exigibile conform art.662 Cod procedură civilă. [...]."

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

\* Prin **Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .... din 11.03.2014** întocmită de A.J.F.P. .... pentru S.C. "X" S.R.L., s-au calculat dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de **W lei** aferente impozitului pe veniturile din salarii, impozitului pe profit, vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate, taxei pe valoarea adăugată și contribuțiilor sociale.

Conform Anexei la Decizia nr...../11.02.2014, accesoriile în sumă de **W lei** au fost calculate pentru obligațiile de plată declarate de societate perioada aprilie 2011 - ianuarie 2014, neachitate de societatea comercială la termenele de scadență. Dobânzile și penalitățile de întârziere au fost calculate pentru perioada cuprinsă între termenele de scadență și data plății (pentru obligațiile stinse cu întârziere), respectiv pentru perioada cuprinsă între termenele de scadență și data de 06.03.2014 (pentru obligațiile de plată nestinse).

\* Prin contestația formulată, societatea contestatoare susține că nu datorează accesoriile în sumă totală de **W lei**, întrucât data stingerii obligațiilor de plată este data notificării organului fiscal competent, cu privire la cesiunea de creanțe.

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

În fapt, așa cum rezultă din fișele sintetice listate de A.J.F.P. .... și anexate dosarului contestației, S.C. "X" S.R.L. din ..... înregistrează obligații de plată cu titlul de impozit pe veniturile din salarii, impozit pe profit, vărsăminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate, taxa pe valoarea adăugată și contribuții sociale, declarate pentru perioada aprilie 2011 - ianuarie 2014, care nu au fost achitate integral la termenele de scadență.

Accesoriile în sumă totală de **W lei** cuprinse în Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .... din 11.03.2014 au fost calculate pentru:

- obligații scadente în perioada anilor 2011 - 2013, care au fost compensate cu TVA de rambursat cesionat de S.C. "Y" S.R.L. societății contestatoare, conform Contractului de cesiune de creanță. Stingerea a fost efectuată la data plății sumelor solicitate la rambursare de către cedentul S.C. Y S.R.L., așa cum au fost transmise de către Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili București (organ fiscal competent în administrarea S.C. Y S.R.L.). Accesoriile au fost calculate pentru perioada cuprinsă între termenele de plată și data plății.

- obligații scadente la data de 27.01.2014, care au fost compensate cu TVA de rambursat cesionat de Z Marea Britanie, prin reprezentantul fiscal S.C. M S.R.L., societății contestatoare, conform Contractului de cesiune de creanță. Stingerea a fost efectuată la data emiterii Deciziei de rambursare TVA nr...../20.02.2014 comunicată de organul fiscal solicitantului Z Marea Britanie, prin reprezentantul fiscal S.C. M S.R.L.. Accesoriile au fost calculate pentru perioada cuprinsă între termenele de plată și data plății.

- obligații scadente la data de 25.02.2014, care fac obiectul notificării cesiunii de creanță între Z Marea Britanie, prin reprezentantul fiscal S.C. M S.R.L., în calitate de cedent și S.C. "X" S.R.L. în calitate de cesionar, obiectul contractului reprezentându-l TVA solicitată la rambursare de către cedent. Întrucât decizia de rambursare TVA nu a fost încă emisă pentru solicitantul Z Marea Britanie, prin reprezentantul fiscal S.C. M S.R.L., aceste obligații de plată nu au putut fi compensate încă. Accesoriile au fost calculate pentru perioada cuprinsă între termenul de plată și data de 06.03.2014.

În drept, **art.30 alin.(1) din O.G. nr.92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

*"Art. 30. - Dispoziții privind cesiunea creanțelor fiscale ale contribuabililor*

*(1) Creanțele principale sau accesorii privind drepturi de rambursare sau de restituire ale contribuabililor, precum și sumele afectate garantării executării unei obligații fiscale pot fi cesionate numai după stabilirea lor potrivit legii.*

*(2) Cesiunea produce efecte față de organul fiscal competent numai de la data la care aceasta i-a fost notificată."*

De asemenea, **art.4 alin.(1) și alin.(4) din O.M.F.P. nr.1308/2009** privind unele măsuri pentru soluționarea deconturilor cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare, precum și pentru stingerea prin compensare sau restituire a sumelor reprezentând taxa pe valoarea adăugată aprobată prin decizia de rambursare, precizează:

*"Art. 4. - (1) În conformitate cu dispozițiile art. 30 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, creanțele principale sau accesorii privind drepturi de rambursare sau de restituire ale contribuabililor pot fi cesionate numai după stabilirea lor potrivit legii.*

*(4) Potrivit dispozițiilor art. 117 din Codul de procedură fiscală, operațiunea de restituire de sume de la buget se realizează numai după compensarea eventualelor obligații fiscale înregistrate de către contribuabil, astfel că obiect al cesiunii pot reprezenta numai sumele efectiv de restituit contribuabilului cedent."*

Față de prevederile legale mai sus citate, rezultă că o creanță poate fi cesionată numai după stabilirea ei potrivit legii.

Deconturile cu sume negative cu opțiune de rambursare reprezintă cereri prin care contribuabilii solicită TVA de rambursat de la bugetul general consolidat, urmând ca sumele cuvenite la rambursare să fie stabilite prin decizii de rambursare emise de organele fiscale și/sau decizii de impunere cu rol de decizii de rambursare, în conformitate cu prevederile art. 82 alin. (1) și art. 85 alin. (1) lit. b) și alin. (2) din Codul de procedură fiscală, coroborate cu cele ale art. 147<sup>3</sup> alin. (6) și alin. (9) din Codul fiscal.

Prin urmare, nu decontul de TVA cu opțiune de rambursare reprezintă titlul de creanță ce atestă creanța fiscală a contribuabilului, ci decizia de rambursare prin care debitorul stat recunoaște existența și întinderea creanței respective.

Astfel, în cazul de față, cesiunea de creanțe operează doar la data emiterii deciziilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată, întrucât doar la aceste date creanța deținută asupra statului de către S.C. Y S.R.L., respectiv Z Marea Britanie, reprezentată fiscal prin S.C. M S.R.L., a devenit certă.

Precizăm că atât contractele de cesiune de creanță încheiate de S.C. Y S.R.L., respectiv Z Marea Britanie, reprezentată fiscal prin S.C. M S.R.L. - în calitate de cedent și S.C. "X" S.R.L. - în calitate de cesionar, cât și notificările adresate organului fiscal teritorial cu privire la cesiunea de creanțe dintre aceste societăți, sunt anterioare stabilirii existenței creanței cesionate, nefiind respectate prevederile art.30 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 și art.4 alin.(1) și (4) din O.M.F.P. nr.1308/2009, conform cărora pot face obiect al cesiunii doar sumele stabilite potrivit legii.

În aceste condiții, în mod legal organul fiscal teritorial a compensat obligațiile de plată la bugetul general consolidat declarate de S.C. "X" S.R.L., cu creanțele cesionate acestei societăți de către S.C. Y S.R.L., respectiv Z Marea Britanie, reprezentată fiscal prin S.C. M S.R.L., data compensării fiind data emiterii deciziilor de rambursare TVA.

Este adevărat că la art.116 alin.(5<sup>1</sup>) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, invocat de societate în susținerea contestației, se precizează: "Creanțele fiscale rezultate din cesiunea notificată potrivit prevederilor art.30 se sting prin compensare cu obligațiile cesionarului la data notificării cesiunii.", însă, așa cum am arătat mai sus, cesiunea de creanță operează doar la data la care creanța cesionată este certă.

Coroborând prevederile art.116 alin.(5) lit.b) din O.G. nr.92/2003, actualizată: "În sensul prezentului articol, creanțele sunt exigibile: [...] 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.", cu prevederile art.4 alin.(4) din O.M.F.P. nr.1308/2009: "Potrivit dispozițiilor art. 117 din Codul de procedură fiscală, operațiunea de restituire de sume de la buget se realizează numai după compensarea eventualelor obligații fiscale înregistrate de către contribuabil, astfel că obiect al cesiunii pot reprezenta numai sumele efectiv de restituit contribuabilului cedent." și cu prevederile art.30 alin.(2) din O.G. nr.92/2003: "Cesiunea produce efecte față de organul fiscal competent numai de la data la care aceasta i-a fost notificată.", rezultă că notificarea cesiunii de creanță este opozabilă organului fiscal doar la data la care creanța cesionată este certă, stabilită conform legii, în cazul de față la data emiterii deciziilor de rambursare TVA.

În consecință, având în vedere că obligațiile fiscale ale S.C. "X" S.R.L., aferente perioadei aprilie 2011 - ianuarie 2014, nu au fost achitate integral la termenele de scadență, aceasta datorează bugetului general consolidat accesoriile aferente calculate până la momentul achitării obligațiilor, potrivit art. 119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art. 120<sup>1</sup> alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată:

*"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 reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.*

*Art. 120<sup>1</sup>. - Penalități de întârziere*

*(1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. [...]."*

Fată de cele prezentate mai sus, se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru suma totală de **W lei** reprezentând accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii, impozitului pe profit, vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate, taxei pe valoarea adăugată și contribuțiilor sociale.

Referitor la solicitarea societății comerciale cu privire la suspendarea executării actului administrativ fiscal contestat, precizăm că, potrivit prevederilor art.215 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, suspendarea executării actului administrativ fiscal se poate cere doar la instanța judecătorească, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr.554/2004.

**III. Concluzionând analiza pe fond a contestației** formulată de S.C. "X" S.R.L. din com. ...., jud. ...., împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ..../11.03.2014 întocmită de A.J.F.P. ...., 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 totală de **W lei** reprezentând accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii, impozitului pe profit, vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate, taxei pe valoarea adăugată și contribuțiilor sociale.

**2.** Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

**DIRECTOR GENERAL,**