

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

**DECIZIA nr. 214 din 29 martie 2011**

Cu adresa nr. .... din data de ....., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Prahova sub nr. .... din data de ....., **Administrația Finanțelor Publice** ..... a înaintat **dosarul contestației** formulată de **S.C. "....." S.R.L.** din ....., împotriva *Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .... din data de .....2011* întocmită de A.F.P. ....

**Obiectul contestației** îl constituie suma totală de ..... lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice.

**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*".

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

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

"[...] SC ..... SRL ..... a constituit conform Hotărâre Adunării Generale a Asociaților 25.01.2009 - dividende brute pe an 2008 în sumă de ..... lei, pentru care datora conform Cod fiscal un impozit în sumă de ..... lei și conform Hotărârii Adunării Generale a Asociaților din 25.01.2010 - dividende brute pe an 2009 în sumă de ..... lei, pentru care datora conform Cod Fiscal un impozit în sumă de ..... lei.

Societatea a achitat ambele impozite pe dividende la termenele scadente respectiv:

- OP ...../11.06.2009 = ..... lei - Impozit dividende an 2008 - distribuite acționarului în Mai 2009 - Termen de plată 25.06.2009;

- OP ...../26.06.2010 = ..... lei - Impozit pe dividende an 2009 - distribuite acționarului în Iunie 2010 - Termen de plată 25.07.2010.

Pentru aceste dividende, societatea a omis a depune Declarația 100 și ulterior au fost depuse cu avertisment al organului fiscal Declarațiile 100 - dividende distribuite persoanelor juridice în an 2009 - cu nr. înregistrare ...../25.11.2010 și dividende distribuite persoanelor juridice în an 2010 - cu nr. înregistrare ...../25.11.2010.

Aceste plăți în sumă de ..... lei, reprezentând impozit pe dividende, efectuate în contul unic al ANAF ar fi trebuit să figureze în evidențele organului fiscal ca sume nedistribuite (suprasold) în perioada 25.06.2009 până la data de 25.11.2010.

Creanțele fiscale datorate de către SC ..... SRL ....., au fost achitate în totalitate [...].

Potrivit dispozițiilor OPANAF nr.1314/2007, cu modificările și completările ulterioare Cap.IV pct.13 lit.a) sumele virate în contul unic 20.47.01.01 în cuantum mai mare decât cele datorate rămân nedistribuite până la data constituirii obligațiilor, în temeiul pct.14 din același act normativ. Astfel, în cazul nostru plățile în sumă de ..... lei efectuate cu OP ...../11.06.2009 = ..... și OP ...../26.04.2010 = ..... trebuiau distribuite cu obligațiile de plată declarate cu Declarațiile 100 - cu nr. înregistrare ...../25.11.2010 și nr. înregistrare ...../25.11.2010 [...]."

**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. .... din data de ....2011** întocmită de A.F.P. .... pentru **S.C. "....." S.R.L.** din ....., s-au calculat dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de ..... lei (..... lei + ..... lei) aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice.

Conform Anexei la Decizia nr. ..../.....2011, accesoriile în sumă totală de ..... lei au fost calculate astfel:

- ..... lei dobânzi calculate pentru impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice în sumă totală de ..... lei stabilit ca obligație de plată aferentă lunii mai

2009, cu termen de plată 25.06.2009, impozit declarat cu întârziere prin Declarația 100 nr. ..../25.11.2010 și neachitat de societate la termenul de scadență. Dobânzile au fost calculate pentru perioada 25.06.2009 - .....2010 (.... zile);

- ..... lei dobânzi și penalități de întârziere (..... lei + ..... lei) calculate pentru impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice în sumă totală de ..... lei, parte din suma stabilită ca obligație de plată aferentă lunii junie 2010 (..... lei), cu termen de plată 25.07.2010, impozit declarat cu întârziere prin Declarația 100 nr. ..../25.11.2010 și neachitat de societate la termenul de scadență. Accesoriile au fost calculate pentru perioada 26.07.2010 - .....2010 (..... zile).

\* Prin contestația formulată, societatea comercială consideră că nu datorează accesoriile în sumă totală de ..... lei, întrucât impozitul pe dividende a fost plătit cu O.P. nr. ..../11.06.2009 și O.P. nr. ..../26.06.2010, iar toate celelalte obligații fiscale au fost plătite în totalitate și la termenele legale, astfel că suma de ..... lei achitată cu ordinele de plată mai sus menționate trebuia să figureze ca sumă nedistribuită (suprasold) până la data declarării obligațiilor de plată privind impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice.

\* - În fapt, cu **O.P. nr. ..../11.06.2009**, societatea comercială a virat în contul unic al bugetului de stat suma de ..... lei reprezentând "*Impozit pe dividende pe anul 2008*" fără însă a fi declarată vreo obligație de plată în contul acestui impozit.

Cu **O.P. nr. ..../24.06.2010**, societatea comercială a virat în contul unic al bugetului de stat suma de ..... lei reprezentând "*Impozit pe dividende pe anul 2009*" fără însă a fi declarată vreo obligație de plată în contul acestui impozit.

- Ulterior, în data de 25.11.2010, cu **Declarația 100 nr. ..../25.11.2010**, S.C. "....." S.R.L. declară pentru luna **mai 2009** o obligație de plată privind impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice în sumă de ..... lei, cu termen de plată **25.06.2009**.

De asemenea, cu **Declarația 100 nr. ..../25.11.2010**, S.C. "....." S.R.L. declară pentru luna **junie 2010** o obligație de plată privind impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice în sumă de ..... lei, cu termen de plată **25.07.2010**.

\* **Referitor la obiectul cauzei, legislația în vigoare prevede următoarele:**

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

*"Art. 114. - Dispoziții privind efectuarea plății*

*(2<sup>1</sup>) 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.*

*(2<sup>2</sup>) Distribuirea sumelor din contul unic se face de organul fiscal competent, distinct pe fiecare buget sau fond, după caz, proporțional cu obligațiile datorate. [...].*

*(2<sup>4</sup>) 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 aceluiași 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. 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. 120<sup>1</sup>. - 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;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

**- 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 contribuabilii 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.

15. Până la data de 10 a lunii următoare celei în care s-a efectuat plata obligațiilor fiscale, organul fiscal competent va proceda la compensarea din oficiu a sumei plătite în plus în contul 20.47.01.01 "Venituri ale bugetului de stat - sume încasate pentru bugetul de stat în contul unic, în curs de distribuire" față de obligațiile fiscale datorate bugetului de stat, cu eventualele obligații fiscale neachitate datorate aceluiași buget, urmând ca diferența rămasă să fie compensată din oficiu cu obligații datorate altor bugete, în mod proporțional.

15<sup>A</sup>1. Compensarea din oficiu poate fi efectuată și în mod automat, prin intermediul aplicației informatice de administrare a creanțelor fiscale, ulterior operațiunii de distribuire a sumelor plătite în conturile unice. Data stingerii obligațiilor fiscale prin compensare din oficiu, inclusiv cea efectuată în mod automat, este data înregistrării operațiunii de compensare la unitatea Trezoreriei Statului. [...].”

**- Decizia Comisiei de proceduri fiscale nr.3/18.12.2008, aprobată prin Ordinul A.N.A.F. nr.1.801/22.12.2008:**

*"În aplicarea art. 12, art. 111, art. 114, art. 119 și art. 120 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 513 din 31 iulie 2007:*

*În situația în care contribuabilul, cu bună-credință, efectuează o plată mai mare decât cuantumul creanței fiscale înscrise eronat într-o declarație fiscală care a fost corectată ulterior de către contribuabil sau au fost stabilite de către organul fiscal diferențe datorate în plus față de creanța fiscală inițială, în condițiile legii, data stingerii, în limita sumei plătite suplimentar, este data plății astfel cum aceasta este definită de lege, **dacă suma plătită suplimentar nu a fost stinsă până la data corectării de către contribuabil** sau până la data stabilirii de către organul fiscal a diferenței datorate în plus."*

**\* Față de cele prezentate mai sus, rezultă că dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de ..... lei sunt legal datorate de S.C. "....." S.R.L., întrucât:**

Impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice aferent lunilor mai 2009 și iunie 2010 în sumă de ..... lei și respectiv în sumă de ..... lei, a fost declarat ulterior termenului de plată care a fost data de 25 iunie 2009 și respectiv 25 iulie 2010, și anume în data de 25 noiembrie 2010, prin Declarația 100 nr. ....../25.11.2010 și respectiv Declarația 100 nr. ....../25.11.2010.

Astfel, chiar dacă prin ordinele de plată nr...../11.05.2009 și respectiv nr...../24.06.2010 societatea comercială a virat în contul unic - buget de stat suma de ..... lei și respectiv suma de ..... lei, întrucât pentru aceste sume nu au fost declarate obligații fiscale la momentul plății, ele

au fost distribuite pentru stingerea obligațiilor de plată la bugetul de stat declarate ulterior acestor date (impozit pe profit și impozit pe veniturile din alte surse), respectiv pentru obligațiile declarate pentru lunile iunie 2009 - octombrie 2010, conform prevederilor art.114 și art.115 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

În aceste condiții, suma totală de ..... lei din ordinele de plată nr...../11.05.2009 (..... lei) și nr...../24.06.2010 (..... lei) a fost distribuită pentru stingerea cronologică a diferitelor obligații de plată la bugetul de stat declarate în perioada dintre 25 iunie 2009 și până la 25 noiembrie 2010 (data depunerii declarațiilor privind impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice).

Rezultă deci că la data înregistrării Declarațiilor 100 nr...../25.11.2010 și nr...../25.11.2010, societatea comercială înregistra în soldul contului unic al bugetului de stat alte sume rămase nedistribuite din diverse ordine de plată, care s-au constituit în viramente în plus (fără obligație de plată), sume ce au fost distribuite de programul informatic transmis de Ministerul Finanțelor Publice - A.N.A.F. în data de 25.11.2010 pentru stingerea obligațiilor de plată privind impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice aferent lunilor mai 2009 și iunie 2010.

Din analiza fișei sintetice totale, a fișei analitice și a fișei "*Venituri ale bugetului de stat încasate în contul unic, în curs de distribuire*", editate de A.F.P. .... la data de ....2011, precum și a Anexei la Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ..../.....2011, rezultă faptul că organul fiscal teritorial a luat în calcul la stingerea obligațiilor de plată aferente lunilor mai 2009 și iunie 2010 fiecare virament în plus înregistrat în contul unic din perioada 25.06.2009 - 25.11.2010, fiind respectate întocmai 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.

Astfel, conform prevederilor Deciziei Comisiei de proceduri fiscale nr.3/18.12.2008, aprobată prin Ordinul A.N.A.F. nr.1.801/22.12.2008, data stingerii obligațiilor de plată privind impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice aferent lunilor mai 2009 și iunie 2010 în sumă de ..... lei și respectiv în sumă de .... lei, ar fi fost data de 25 iunie 2009 și respectiv 25 iulie 2010 (data scadentă a obligațiilor de plată), doar dacă aceste sume plătite suplimentar în 11 mai 2009 și respectiv în 24 iunie 2010 nu ar fi fost stinse ulterior cu alte obligații datorate la bugetul de stat, însă, așa cum am arătat mai sus, viramentele în sumă de ..... lei și respectiv în sumă de ..... lei au fost stinse cu obligațiile declarate ulterior de societate la impozitul pe veniturile din salarii și impozitul pe veniturile din alte surse.

Drept urmare, conform prevederilor art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art. 120<sup>1</sup> din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, coroborate cu prevederile cap.IV din Metodologia 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 și ale Deciziei Comisiei de proceduri fiscale nr.3/18.12.2008, aprobată prin Ordinul A.N.A.F. nr.1.801/22.12.2008, societatea comercială datorează dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de ..... lei (..... lei + ..... lei) aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice declarat pentru lunile mai 2009 și iunie 2010, calculate începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență care a fost data de 25.06.2009 și respectiv 25.07.2010 și până la data virării, respectiv a înregistrării în contul unic al bugetului de stat a unor sume rămase nedistribuite.

Precizăm că interpretarea dată de societatea comercială prevederilor art.13 lit.a) și art.14 din Metodologia 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, respectiv că sumele virate în contul unic - buget de stat în cuantum mai mare decât cele datorate trebuia să rămână nedistribuite până la data constituirii

obligațiilor privind impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice (25.11.2010), este eronată.

Conform prevederilor legale mai sus citate, sumele virate în contul unic - buget de stat în cuantum mai mare decât cele datorate rămân în contul unic - buget de stat până la înregistrarea unei obligații de plată la bugetul de stat (impozit pe profit, impozit pe veniturile din salarii etc.), stingerea realizându-se în ordinea vechimii obligațiilor declarate, conform prevederilor art.115 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, mai sus citate.

Față de cele prezentate mai sus, **se va respinge ca neîntemeiată contestația** formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .... din data de .....2011 întocmită de A.F.P. ....

**III. Concluzionând analiza pe fond a contestației** formulată de S.C. "....." S.R.L. din ....., 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 ..... lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice.

**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 deciziei poate fi atacată în termen de 6 luni de la data primirii la Tribunalul Prahova.

**DIRECTOR EXECUTIV,**