



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Bistrița-Năsăud
Biroul de soluționare a contestațiilor
DOSAR NR. .../2012**



Str. 1 Decembrie nr. 6-8
Bistrița, Bistrița-Năsăud
Tel : +0263 212 039 ; 210 661
Fax : +0263 216 880
e-mail : contestații@dgfp-bn.ro

DECIZIA NR. 11/15.03.2012

privind soluționarea contestației depusă de SC C SRL, cu sediul în loc. ..., str. ..., nr. ... și înregistrată la DGFP Bistrița-Năsăud sub nr. .../09.02.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de către Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Bistrița-Năsăud prin adresa nr. .../09.02.2012 (filele 8-9) în legătură cu contestația depusă de SC C SRL din Contestația a fost înregistrată la Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Bistrița-Năsăud sub nr. .../01.02.2012 (fila 7).

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor dispuse prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .../11.01.2012 (fila 2), prin care s-au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale accesorii de plată în cuantum de **... lei**.

În raport cu datele din dosar constatăm că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 207 și 209 din Codul de procedură fiscală și, pe cale de consecință, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să soluționeze contestația.

Prin scrisoarea recomandată nr. .../14.02.2012 (fila 10), confirmată de primire în data de 17.02.2012 (fila 11), s-au solicitat petentei precizări cu privire la cuantumul sumei contestate, defalcată pe impozite și taxe, prezentarea motivelor de fapt și de drept pe care petenta își întemeiază pretențiile, pentru fiecare capăt de cerere în parte, precum și dovezile pe care se bazează.

Contestatoarea a transmis răspunsul său la solicitările formulate de organul de soluționare, cu adresa înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. ...9/22.02.2012 (filele 39-40) și ulterior a revenit cu completări, cu adresa nr. .../28.02.2012 (filele 41-42).

Din analiza datelor și documentelor aflate la dosarul cauzei, se deprind următoarele:

I. Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .../11.01.2012 (fila 2), emisă de către Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Bistrița-Năsăud și confirmată de primire în data de 30.01.2012 (fila 1), s-au stabilit în sarcina SC C SRL din ... obligații fiscale accesorii de plată în cuantum de **... lei**. Acestea au fost calculate pentru achitarea cu întârziere a impozitelor și taxelor

datorate bugetului general consolidat, așa cum au fost ele declarate de petentă, fiind aferente perioadei 25.10.2010-29.12.2011.

Accesoriile calculate și impuse la plată prin decizia contestată sunt aferente următoarelor categorii de obligații bugetare:

– **impozit pe veniturile din salarii:**

- **... lei**-dobândă, aferentă sumei de ... lei, provenită din declarația 112 nr. .../16.12.2011, dobândă calculată pentru un număr de 2 zile de întârziere (27.12.2011-29.12.2011);

– **impozit pe profit:**

- **... lei**-dobânzi și **... lei**-penalități de întârziere, aferente sumei de ... lei provenită din declarația rectificativă nr. .../10.11.2011, accesorii calculate pentru un număr de 92 de zile de întârziere (25.10.2011-25.01.2011);
- **... lei**-dobânzi și **... lei**-penalități de întârziere, aferente sumei de 160 lei provenită din declarația rectificativă nr. .../15.11.2011, accesorii calculate pentru un număr de 123 de zile de întârziere (25.10.2010-25.02.2011);
- **... lei**-dobânzi și **... lei**-penalități de întârziere, aferente soldului de ... lei provenit din declarația 101 nr. .../10.11.2011, accesorii calculate pentru un număr de 258 de zile de întârziere (25.02.2011-10.11.2011).

Așa cum prevede Codul de procedură fiscală, cota de dobânzi folosită a fost de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere iar pentru penalitățile de întârziere cota folosită a fost de 15%, întârzierea la plată depășind 90 de zile.

Așa cum rezultă din adresa nr. 751/07.02.2012 (filele 8-9), organul emitent își menține punctul de vedere cu privire la obligațiile de plată accesorii calculate în temeiul art. 88, lit. c) și art. 119 din Codul de procedură fiscală, arătând că acestea au fost stabilite în baza datelor existente în sistemul de evidență pe plătitori, pe baza declarațiilor depuse de contribuabil.

II. Împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .../11.01.2012 (fila 2) petenta a formulat și depus contestația înregistrată la registratura Administrației Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Bistrița-Năsăud sub numărul .../01.02.2012 (fila 7). Dosarul contestației, completat cu punctul de vedere al organului emitent, exprimat în adresa nr. .../07.02.2012 (filele 8-9), a fost transmis și înregistrat la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud sub nr. .../09.02.2012.

Potrivit cererii introductive (fila 7) și a completărilor făcute cu adresa înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. .../22.02.2012, petenta contestă în întregime Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .../11.01.2012, prin care s-a stabilit de plată suma de **... lei**.

Ulterior, prin adresa înregistrată la registratura D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. .../28.02.2012, petenta precizează că sumele stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .../11.01.2012 pe care le consideră nedatorate, solicitând anularea lor, sunt dobânzile în cuantum de **... lei** și penalitățile de întârziere de **... lei**, calculate pentru obligația fiscală principală reprezentând impozit pe profit declarat prin formularul 101 nr. .../10.11.2011.

În susținerea solicitării sale, petenta prezintă următoarele argumente:

- suma de plată din declarația 101 nr. .../10.11.2011 (la care se face referire în anexa la decizia nr. .../11.01.2012) a fost stornată în totalitate prin declarația 101 rectificativă nr. .../15.11.2011;
- la calculul dobânzilor și penalităților de întârziere nu s-a ținut cont de declarațiile rectificative depuse la impozitul pe profit în data de 15.11.2011 și 18.11.2011.

Prin urmare, în opinia petentei, calculul accesoriilor din anexa la decizia nr. ...3/11.01.2012 este eronat, suma de ... lei (din care ... lei-dobânzi și ... lei-penalități de întârziere) nefiind datorată.

În drept, petenta își fundamentează pretențiile pe prevederile art. 47, 48, 119 și 120 din Codul de procedură fiscală.

III. Examinând cauza în raport cu documentele existente la dosar, motivele invocate de contestatoare și actele normative aplicabile speței, se rețin următoarele:

III.1. Referitor la obligațiile fiscale accesorii în quantum de ... lei-dobânzi, ... lei-penalități de întârziere, ... lei-dobânzi, ... lei-penalități de întârziere (aferente impozitului pe profit) și ... leu-dobândă (aferentă impozitului pe veniturile din salarii)

Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Bistrița-Năsăud a stabilit de plată în sarcina petentei, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .../11.01.2012 (fila 2) și suma de ... lei, defalcată astfel:

- la impozitul pe veniturile din salarii: ... leu-dobândă, aferentă sumei de ... lei, stabilită prin declarația 112 nr. .../16.12.2011;
- la impozitul pe profit:
 - ... lei-dobânzi și ... lei-penalități de întârziere pe perioada 25.10.2010-25.01.2011, pentru suma de ... lei, stabilită prin declarația rectificativă nr. .../10.11.2011 (fila 20);
 - ... lei-dobânzi și ... lei-penalități de întârziere pe perioada 25.10.2010-25.02.2011, pentru suma de ... lei, stabilită prin declarația rectificativă nr. .../15.11.2011 (fila 20).

În fapt, așa cum anterior s-a arătat, prin cererea introductivă (fila 7) SC C SRL din ... contestă Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .../11.01.2012, fără a preciza concret quantumul sumelor pe care le contestă și fără a prezenta argumente de fapt și de drept și documente în susținerea solicitărilor sale, pentru toate capetele de cerere, îndeosebi pentru sumele mai sus menționate.

În consecință, potrivit art. 7 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, prin scrisoarea nr. .../14.02.2012 (fila 10), organul de soluționare a solicitat petentei precizări cu privire la quantumul sumelor contestate, precum și prezentarea motivelor de fapt și de drept pe care contestatoarea își întemeiază pretențiile, pentru fiecare obligație de plată contestată.

Prin adresa înregistrată la D.G.F.P.Bistrița-Năsăud sub nr. .../22.02.2012 (fila 39), petenta precizează că suma pe care o solicită a fi anulată este de ... lei (întreaga sumă stabilită de plată prin decizia atacată) însă tot nu au fost prezentate motivele de

fapt și de drept în susținerea cererii depuse, pentru obligațiile de plată defalcate mai sus, în cuantum de ... lei, așa cum s-a solicitat.

Ulterior, prin adresa înregistrată la registratura D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. .../28.02.2012 (filele 41-42) petenta menționează că sumele stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .../11.01.2012 pe care le consideră nedatorate, solicitând anularea lor, sunt dobânzile în cuantum de ... lei și penalitățile de întârziere de ... lei, calculate pentru obligația fiscală principală reprezentând impozit pe profit, declarată prin formularul 101 nr. .../10.11.2011, fără a se face însă vreo referire și la suma de ... de lei (așa cum a fost ea defalcată mai sus), în sensul fie al motivării în fapt și drept, fie al acceptării acesteia de către contestatoarele.

Cauza supusă soluționării este dacă Biroul de soluționare a contestațiilor se poate pronunța pe fond în ceea ce privește sumele menționate mai sus, în condițiile în care atât în contestația depusă cât și în completările ulterioare nu se prezintă motivele de fapt și de drept în temeiul cărora petenta își formulează pretențiile.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 206 alin. (1) din Codul de procedură fiscală coroborat cu dispozițiile pct. 11.1. lit. b) și pct. 2.5. din OPANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Codul de procedură fiscală:

- art. 206 alin. (1) din Codul de procedură fiscală:

“ *Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

...

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază”;

... “

- pct. 11.1. lit. b) din OPANAF 2137/2011:

“*Contestația poate fi respinsă ca :*

...

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;

... ”

- pct. 2.5. din OPANAF 2137/2011:

“*Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.*”

Având în vedere cele precizate mai sus și ținând seama că motivarea în fapt și cea în drept sunt condiții obligatorii și expres prevăzute de art. 206 alin. (1) lit. c) din Codul de procedură fiscală, în virtutea rolului activ, organul de soluționare a intervenit justificat (fila 10), însă contestatoarea nu a dat curs solicitărilor, intrând astfel sub incidența motivelor de respingere a contestației ca nemotivată.

Pentru aceste considerente, în ceea ce privește suma totală de ... lei, din care dobânzi aferente impozitului pe veniturile din salarii-... leu, dobânzi aferente

impozitului pe profit-... lei (... lei + ... lei) și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit-... lei (... lei + ... lei) contestația urmează a fi respinsă ca nemotivată.

III.2. Referitor la obligațiile fiscale accesorii în cuantum de ... lei-dobânzi și ... lei-penalități de întârziere aferente impozitului pe profit de ... lei, rezultat de plată în urma depunerii declarației 101 nr. .../10.11.2011

Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Bistrița-Năsăud, prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. .../11.01.2012 (fila 2), a stabilit de plată și suma de ... lei, constând în:

- ... lei dobânzi aferente soldului de ... lei provenit din declarația 101 nr. .../10.11.2011 (fila 23-24), pentru 258 de zile de întârziere (25.02.2011-10.11.2011), folosind cota de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere;
- ... lei penalități de întârziere aferente aceleași sume de ... lei, folosind cota de 15%, întârzierea fiind mai mare de 90 de zile.

În mod concret, accesoriile enunțate anterior au rezultat în urma depunerii de către contribuabil a unor declarații rectificative la impozitul pe profit și a impactului pe care le-au avut acestea în contextul datelor existente în evidența pe plătitori, date care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal atacat.

În fapt, prin declarația privind obligațiile de plată la bugetul de stat formular 100, înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr. .../25.10.2010 (fila 14), SC C SRL din ... a declarat impozit pe profit aferent trimestrului III din 2010 în cuantum de ... lei, încălcându-se astfel prevederile art. 18 alin. (2) din Codul fiscal. Deoarece definitivarea impozitului pe profit aferentă anului 2010 a fost efectuată de contribuabil până la data de 25.02.2011, s-a depus declarația privind impozitul pe profit formular 101, înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr. PDF-2750603030783-7934/17.02.2011 (filele 15-16), prin care s-a declarat de plată suma de ... lei. Așa cum rezultă din fișa pe plătitor (filele 2-5, 34-38), această sumă a fost achitată integral până la scadență, astfel:

- ... lei, în data de 22.02.2011;
- ... lei, în data de 24.02.2011;
- ... lei, în data de 24.02.2011;
- ... lei, în data de 25.02.2011.

Deoarece, potrivit art. 18 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, pentru trimestrul III din 2010, contribuabilul nu putea declara impozit pe profit de ... lei, SC C SRL a revenit și a depus declarația rectificativă formular 710, înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr. .../10.11.2011 (fila 20), prin care s-a declarat pentru trimestrul III din 2010 impozit minim de plată de ... lei, scadent la 25.10.2010. Totodată, petenta a rectificat și declarația anuală la impozitul pe profit depusă anterior. În acest sens și având în vedere prevederile art. 34 alin. (16) din Codul fiscal și OPANAF 2689/16.11.2010 (*dacă până la data de 30.09.2010 contribuabilul a fost obligat la plata impozitului minim, definitivarea impozitului pe profit se realizează prin depunerea a două declarații, una pentru perioada 01.01.2010-30.09.2010 iar cea de a doua pentru perioada 01.10.2010-31.12.2010*) a

fost stornată în totalitate suma de ... lei din declarația nr. ... din 17.02.2011 (filele 15-16), prin declarația rectificativă nr. .../10.11.2011 (filele 17-18), concomitent cu depunerea a 2 declarații 101, astfel:

- declarația nr. .../10.11.2011 (filele 21-22) aferentă perioadei 01.01.2010-30.09.2010, prin care, în raport cu impozitul minim datorat (... lei) și a celui declarat prin formularul 100 (... lei) se determină pentru primele trei trimestre ale anului 2010 o sumă de recuperat de ... lei;
- declarația nr. 5527/10.11.2011 (filele 23-24) aferentă perioadei 01.10.2010-31.12.2010, prin care petenta declară o diferență de plată de ... lei;

În această ordine de idei, după depunerea în data de 10.11.2011 a declarațiilor anterior menționate, a rezultat un sold de plată scadent la 25.02.2011 de ... lei (... lei - ... lei - ... lei + ... lei). Deoarece, așa cum rezultă din fișa pe plătitor (filele 2-5, 34-38), suma de ... lei a fost stinsă integral în data de 10.11.2011 (... lei + ... lei + ... lei) pentru această sumă, pe perioada 25.02.2011-10.11.2011, prin decizia nr. .../11.01.2012 au fost calculate și impuse la plată obligațiile fiscale accesorii de ... lei (... lei-dobânzi, ... lei-penalități de întârziere), accesorii care fac obiectul litigiului.

Ulterior însă, în data de 15.11.2011, societatea revine asupra impozitului minim declarat la data de 25.10.2010 (de ... lei) depunând o nouă declarație rectificativă formular 710, înregistrată la organul fiscal sub nr. .../15.11.2011 (fila 20), prin care declară impozitul efectiv datorat pentru trimestrul III din 2010 de ...0 lei (care depășește impozitul minim declarat anterior cu suma de ... lei). În aceste condiții și având în vedere prevederile art. 34 alin. (16) din Codul fiscal și OPANAF nr. 2689/16.11.2010 SC C SRL a stornat integral și sumele declarate prin cele două declarații anuale (filele 25-28), concomitent cu depunerea declarației anuale formular 101 pentru perioada 01.01.2010-31.12.2010, declarație înregistrată la organul fiscal sub nr. .../18.11.2011 (filele 29-30).

În contradictoriu cu organul emitent al actului administrativ fiscal atacat, contestatoarea arată că soldul de plată de ... lei, pentru care, pe perioada 25.02.2011-10.11.2011, s-au calculat și impus la plată accesoriile de ... de lei, a fost corectat prin declarațiile rectificative depuse în data de 15.11.2011 și 18.11.2011. Astfel că, în urma procesării tuturor declarațiilor depuse de contestatoare până la data emiterii actului de impunere atacat, la scadența 25.02.2011 rezultă o altă situație fiscală, de care nu s-a ținut cont la calcularea obligațiilor fiscale accesorii datorate.

În drept, sunt aplicabile prevederile următoarelor articole din Codul de procedură fiscală:

- Art. 119

“(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.

(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 inclusiv.

(3) În situația în care diferențele rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite inițial, se datorează dobânzi pentru suma datorată după corectare ori modificare, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii acesteia inclusiv.

...”

În raport cu normele legale antecitate, rezultă că pentru neachitarea la termenul de scadență a obligațiilor fiscale principale se datorează după această dată obligații fiscale accesorii (dobânzi și penalități de întârziere), până la data stingerii obligațiilor fiscale principale.

În situația depunerii unor declarații rectificative (cu suplimentare, respectiv diminuare de obligații fiscale principale) la calculul accesoriilor se va ține cont de acest fapt, accesoriile calculându-se la obligația fiscală principală neachitată rezultată în urma corectării (atât în sensul suplimentării cât și al diminuării). În acest sens sunt și îndrumările date prin Decizia nr. 4/2006 a Comisiei fiscale centrale, aprobată prin OMFP nr. 1551/2006.

În aplicarea corectă și concretă a dispozițiilor legale antecitate, organul emitent trebuia să determine suma neachitată la data de 25.02.2011 (care generează accesorii) având în vedere toate declarațiile depuse de contribuabil până la data emiterii actului de impunere atacat, cu respectarea procedurilor de simulare și corecție reglementate prin OMEF nr. 2144/2008.

Din verificarea probatoriului de la dosar rezultă în mod evident faptul că obligațiile fiscale accesorii stabilite prin decizia atacată au fost calculate de către organul emitent fără a se avea în vedere toate declarațiile depuse de contribuabil până la data emiterii actului administrativ fiscal atacat. În acest fel soldul de plată la data de 25.02.2011, la care s-au calculat obligațiile fiscale accesorii, a fost incorect determinat de către organul emitent, acesta rezultând în urma declarațiilor depuse doar până la data de 10.11.2011.

Se impune astfel determinarea corectă a obligațiilor fiscale principale neachitate la data de 25.02.2011 și revizuirea accesoriilor aferente, cu aplicarea corespunzătoare a tuturor normelor și procedurilor legale. Pentru aceste motive Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. 133/11.01.2012 privind suma de ... lei, (... lei-dobânzi, ... lei-penalități de întârziere) reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit de ... lei cu scadența 25.02.2011, rezultat din declarația 101 nr. .../10.11.2011, urmează a fi desființată.

Pentru considerentele de mai sus, în temeiul prevederilor art. 213 alin. (5) și art. 216 alin. (1) și (3) se

DECIDE

1. Respingerea ca nemotivată a contestației depuse de SC C SRL din ... pentru suma totală de ... lei, din care ... leu-dobândă aferentă impozitului pe veniturile din salarii, ... lei-dobânzi aferente impozitului pe profit (... lei + ... lei), ... lei-penalități de întârziere aferente impozitului pe profit (... lei + ... lei) și, pe cale de consecință, menținerea corespunzătoare a măsurilor dispuse prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .../11.01.2012.

2. Desființarea parțială a măsurilor dispuse prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .../11.01.2012 pentru suma totală de ... lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit (... lei-dobânzi, ... lei-penalități de întârziere), urmând a se reverifica baza de impunere la care se raportează și calculează accesoriile, cu respectarea prevederilor art. 216 alin. (3¹) din Codul de procedură fiscală și a celor prevăzute în considerente.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Județean Bistrița-Năsăud, secția de contencios administrativ.

p. DIRECTOR EXECUTIV,

ȘEF BIROU,