



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor



Str. Apolodor nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 54
Fax : +021 336 85 48
e-mail :contestatii.anaf@mfinante.ro

Decizia nr. / 2010
privind soluționarea contestației formulată
de **SC .X. .X. S.A. .X. .X.**
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
sub **nr.909275/31.12.2009**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de către Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr..X./24.12.2009 înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub numărul 907756/15.05.2010, asupra contestației formulată de S.C. .X. .X. S.A. din .X.I .X., județul .X..

S.C. .X. .X. S.A. are sediul în municipiul .X. .X., județul .X., strada X, nr.17, cod postal X și este înregistrată la Registrul Comerțului sub nr.J14/X/1994, Cod Unic de Înregistrare nr.X iar la data depunerii contestației, figura la poziția nr.X în anexa nr.1 din OMFP nr.2400/2009 pentru modificările și completările Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 753/2006 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili și pentru reglementarea unor aspecte ale activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare.

S.C. .X. .X. S.A. contestă în totalitate Decizia de calcul accesorii aferentă obligațiilor fiscale nr..X./11.05.2007 și parțial Deciziile de calcul accesorii aferente obligațiilor fiscale nr.XXXX/2007, cu număr de înregistrare la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili București nr..X./09.08.2007, prin care s-au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale în sumă totală de .X. lei, reprezentând:

- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .X. lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA;
- X lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din valorificarea sub orice formă a dreptului de proprietate intelectuală;
- X lei - majorări și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări de sănătate pentru persoanele aflate în concediu medical sau îngrijire copil;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice.

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, în raport de data primirii titlului de creanță, respectiv 15.08.2007, și data expedierii contestației la Direcția Generală a Marilor Contribuabili, respectiv data de 14.09.2007, conform plicului de expediere aflat la dosarul cauzei la fila 80.

Constatând 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, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să soluționeze contestația formulată de S.C. .X. .X. S.A.

I. Prin contestația formulată, S.C. .X. .X. S.A, susține următoarele:

1. Prin Decizia nr..X./11.05.2007 privind impozitul pe profit, se arată că majorările de întârziere sunt calculate pe o perioada incorectă, întrucât acestea trebuie să fie calculate începând cu data de 30.05.2006, aceasta fiind data depunerii situațiilor financiare anuale pentru anul 2005. Societatea susține că Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal s-a modificat din 01.01.2007 și începând cu această dată termenul de depunere a situațiilor financiare anuale este 30.04.2007. Numai societățile care au finalizat închiderea exercitiului și au depus declarație anuală la data de 15.02.2006 trebuie să plătească majorări după această dată.

Prin Declarația 100 din 25.01.2006 aferentă trimestrului IV 2005, societatea a declarat impozit pe profit egal cu cel plătit din trimestrul III 2005, iar declarația finală s-a depus la 30.05.2006.

2. Referitor la Deciziile nr..X./08.08.2007 și nr..X./08.08.2007 privind taxa pe valoarea adăugată, societatea susține că suma declarată pentru taxa pe valoarea adăugată pe baza

declarației nr..X. din data de 25.08.2005 era de .X. lei, ceea ce s-a și achitat integral cu Ordinul de Plată nr..X./25.08.2005.

S.C. .X. .X. S.A susține că nu cunoaște proveniența sumei de .X. lei la care au fost calculate majorări de întârziere, iar declarația .X./25.08.2005 nu o deține.

3. Referitor la Decizia nr..X./08.08.2007 privind taxa pe valoarea adăugată și Decizia nr..X./08.08.2007 privind impozitul pe profit, S.C. .X. .X. S.A arată că documentul prin care s-a individualizat suma de plată era Decizia de impunere nr..X./11.07.2005 emisă de Administrația Finanțelor Publice .X., comunicată la societate în data de 11.07.2005, iar termenele de plată sunt precizate în acest act, respectiv ca acestea se plătesc în funcție de data primirii Deciziei de impunere astfel: până la data de 5 ale lunii următoare, când data primirii este cuprinsă în intervalul 01-15 din luna, respectiv până la data de 20 ale lunii următoare, când data primirii este cuprinsă în intervalul 16-31 din luna. Astfel, majorările de întârziere, conform susținerilor S.C. .X. .X. S.A trebuiau calculate din data de 05.08.2005.

4. Referitor la Decizia nr..X./08.08.2007 privind impozitul pe veniturile din valorificarea sub orice formă a drepturilor de proprietate intelectuală, S.C. .X. .X. S.A. arată că suma declarată în 24.05.2007 de .X. lei s-a achitat cu Ordinul de Plată nr..X./23.05.2007, deci nu trebuie calculate majorări de întârziere.

5. Referitor la Decizia nr..X./08.08.2007 privind taxa pe valoarea adăugată, S.C. .X. .X. S.A arată că datoria declarată la

27.03.2006 în sumă de .X. lei trebuie stinsă cu plata efectuată în 30.05.2006 prin Ordinul de Plată nr..X. în sumă de .X. lei, iar diferența rămasă să stingă datoriile ulterioare. Majorările de întârziere trebuie calculate până la 30.05.2006.

6. Referitor la Decizia nr..X./08.08.2007 privind contribuția asigurărilor de sănătate pentru persoanele aflate în concediu medical sau îngrijire copil, petenta arată că suma de .X. lei s-a achitat cu Ordinul de Plată nr..X./13.10.2005 și nu în 25.11.2005.

7. Referitor la Decizia nr..X./08.08.2007 privind contribuția asigurărilor de sănătate pentru persoanele aflate în concediu medical sau îngrijire copil, S.C. .X. .X. S.A arată că suma de .X. lei s-a achitat cu Ordinul de Plată nr..X./18.08.2005 și nu în 25.11.2005.

8. Referitor la Decizia nr..X./08.08.2007 privind contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice, societatea arată că la aceste sume nu trebuie calculate majorări, întrucât nu sunt datorii, pentru că din acestea se scade suma plătită de societate pentru concedii de boală. „În programul de declarație existentă în pagina web: e-guvernare în anul 2006, instalată pentru Contribuabili Mari, pentru transmiterea electronica, la aceasta datorie bugetara nu se putea introduce suma de recuperat din luna precedenta (apare la suma de restituit zero) astfel sumele de recuperat ar trebui să apară ca suprasolvire pe perioadele menționate în fișa sintetică pe plătitor în evidențele Direcției Generale a Marilor Contribuabili Bucuresti.

II. Prin Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale nr..X./11.05.2007, nr..X./ 08.08.2007, nr..X./08.08.2007, nr..X./08.08.2007, nr..X./ 08.08.2007, nr..X./08.08.2007, nr..X./08.08.2007, nr..X./ 08.08.2007, nr..X./08.08.2007, organele fiscale ale Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili au stabilit în sarcina S.C. .X. .X. S.A obligații de plată accesorii aferente obligațiile fiscale datorate bugetului de stat și bugetului asigurărilor sociale în cuantum de .X. lei pentru perioada 26.06.2005-31.05.2007, din care este contestată suma de .X. lei.

III. Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, având în vedere constatările organelor fiscale, motivele invocate de contestatoare, precum și actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

1. Referitor la accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei calculat prin Decizia nr..X./11.05.2007, cauza supusă soluționării este dacă organele fiscale au calculat în mod legal accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei reprezentând majorări de întârziere.

În fapt, suma de .X. lei a fost calculată pentru perioada 15.02.2006-18.07.2006 prin Decizia de calcul accesorii nr..X./11.05.2007 pentru debitul în sumă de .X. lei și respectiv, pentru debitul în sumă de .X. aferente Declarației 101 privind impozitul pe profit nr. .X./30.05.2006.

Organele fiscale au constatat faptul că societatea a declarat pentru trimestrul IV 2005 prin DEC/.X./ 24.01.2006, un impozit pe profit de plată în sumă de .X. lei, egal cu cel aferent trim III 2005 declarat prin DEC/.X./ 25.10.2005, sumă care a fost compensată prin Nota Contabilă nr..X./25.10.2005.

Prin Declarația 101 privind impozitul pe profit aferent anului 2005 nr..X./30.05.2006, a fost declarat un impozit pe profit rămas de plată la finele anului 2005 în sumă de .X. lei, cu data scadentă de plată **15.02.2006**, dată selectată de contribuabil conform numărului de evidență plăți .X. și nu data de **30.05.2006**, cum ar fi avut posibilitatea legală.

Conform adresei nr..X./30.12.2008, transmisă de către Serviciul Declarații și Bilanțuri, rezultă că societatea nu figurează cu Cerere de corecție privind numărul de evidență a plății pentru Declarația 101 aferentă anului 2005, astfel cum ar fi avut dreptul conform art. 84 Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Conform organelor de inspecție fiscală, impozitul pe profit rămas de plată la finele anului 2005 în sumă de .X. lei, trebuia achitat până la data de 15.02.2006, astfel cum rezultă din opțiunea petentei înscrisă în Declarația 101, și nu în data de 30.05.2006.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 34 alin. 6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile în perioada de referință, potrivit cărora:

“Contribuabilii care efectuează plăți trimestriale și, respectiv, lunare, plătesc pentru ultimul trimestru sau pentru luna decembrie, [.....], o sumă egală cu impozitul calculat și evidențiat pentru trimestrul III al aceluiași an fiscal, respectiv o sumă egală cu impozitul calculat și evidențiat pentru luna noiembrie a aceluiași an fiscal, urmând ca plata finală a impozitului pe profit pentru anul fiscal să se facă până la data stabilită ca termen limită pentru depunerea situațiilor financiare ale contribuabilului.”

Astfel, potrivit prevederilor art. 35 lit a) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Pentru asigurarea informațiilor destinate sistemului instituțional al statului, un exemplar al situațiilor financiare anuale se depune la direcția generală a finanțelor publice județeană, respectiv a municipiului București, sau, după caz, la Direcția generală de administrare a marilor contribuabili, astfel:

a) persoanele prevăzute la art. 28 alin. (3), în termen de 150 de zile de la încheierea exercițiului financiar;”

iar art. 28 alin. (3) din același act normativ prevede că:

“(3) Pentru persoanele juridice care aplică reglementări contabile conforme cu Standardele Internaționale de Raportare Financiară situațiile financiare anuale se compun din bilanț, cont de profit și pierdere, situația modificărilor capitalului propriu, situația fluxurilor de trezorerie, politici contabile și note explicative.”

De asemenea, în conformitate cu prevederile art. 3 din O.M.F.P. nr. 149/2005 pentru aprobarea Normelor metodologice

privind modul de calcul al dobânzilor aferente sumelor reprezentând eventuale diferențe între impozitul pe profit plătit la data de 25 ianuarie a anului următor celui de impunere și impozitul pe profit datorat conform declarației de impunere întocmite pe baza situației financiare anuale:

“(1) În cazul în care impozitul pe profit declarat și înregistrat prin declarația anuală privind impozitul pe profit este mai mare decât impozitul anual cumulat, declarat prin declarațiile de impozite și taxe lunare sau trimestriale, după caz, dobânzile datorate pentru neplata în termen a impozitului pe profit se recalculează începând cu ziua următoare datei prevăzute pentru depunerea declarației anuale privind impozitul pe profit.

(2) Recalcularea se face asupra sumei neplătite, reprezentând impozitul pe profit din declarația anuală de impozit pe profit întocmită pe baza situației financiare anuale.”

Din coroborarea prevederile legale invocate, reiese că S.C. .X. .X. S.A avea obligația depunerii declarației anuale privind impozitul pe profit, precum și obligația plății acestui impozit până la data de 30.05.2006.

Totodată, în conformitate cu prevederile art. 80 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data datorării accesoriilor, potrivit cărora:

„(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației

sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.,,

Art. 116 alin. (1) și alin. (5) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data datorării accesoriilor, prevede că:

“(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(5) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Deoarece plățile aferente debitului de .X. lei, respectiv de .X. lei, au fost efectuate în zilele de 17.07.2006 și 18.07.2006, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea majorărilor de întârziere în sumă de .X. lei, pentru perioada 15.02.2006, reprezentând data scadentă selectată de petentă prin Declarația 101 și data de 17.07.2006 reprezentând data plății impozitului datorat (.X. lei*152 zile*0.1%=.X. lei), respectiv până la data de 18.07.2006 (.X. lei*1 zi*0.1%=.X. lei).

Având în vedere situația mai sus prezentată, se reține că majorările de întârziere trebuiau calculate pentru perioada 31.05.2006 – 18.07.2006 și întrucât organul de soluționare nu poate reface calculul majorărilor de întârziere aferente acestei perioade, se va face aplicațiunea prevederilor art. 216 alin. 3 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia :

“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul

administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”, contestația urmând a fi desființată pentru suma de .X. lei, urmând ca organele fiscale să recalculeze majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei.

2. Referitor la accesoriile aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei calculat prin Decizia nr..X./08.08.2007, cauza supusă soluționării este dacă organele fiscale au calculat în mod legal accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei, reprezentând majorări de întârziere.

În fapt, urmare inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului .X. a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. .X./11.07.2005 prin care a fost stabilit în sarcina contestatoarei un impozit suplimentar de plată în sumă de .X. lei.

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. .X./11.07.2005 se menționează că „diferența de impozit, taxă sau contribuție constatată de organele de inspecție fiscală, precum și obligațiile accesorii se plătesc în funcție de data primirii prezentei, astfel:

- până la data de 5 a lunii următoare, când data primirii este cuprinsă în intervalul 0-15 din lună;

- până la data de 20 a lunii următoare, când data primirii este cuprinsă în intervalul 16- 31 din lună.”

Deoarece debitului suplimentar în sumă de .X. lei a fost achitat de contestatoare abia la data de 19.08.2005 cu Ordinul de plată nr. .X., organele fiscale au emis Decizia de calcul accesorii nr. .X./08.08.2007 pentru suma de .X. lei, reprezentând majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

Contestatoarea susține că majorările de întârziere trebuiau calculate de la data de 05.08.2005, întrucât documentul prin care s-a individualizat suma de plată a fost primit în intervalul 01 – 15 iulie 2005 și nu de la data de 11.07.2005 când a fost comunicată Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. .X./11.07.2005.

În drept, potrivit prevederilor art. 82 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data emiterii Deciziei de impunere nr. .X./11.07.2005:

“Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 79 alin. (2) și art. 83 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri”.

De asemenea, art.108 alin. (1) din din același act normativ prevede:

„(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, 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.”

iar art.114, art.115 alin.(1) și ale art.120 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data emiterii Deciziei de impunere nr. .X./11.07.2005 stipulează că:

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadenta și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.”

“(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadentei acestora

până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor."

În concret, referindu-ne strict la impozitul pe profit, aceste termene sunt reglementate de art. 34 din din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data emiterii Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale nr. .X./08.08.2007, conform căruia contribuabilul avea obligația de a declara și plăti impozitul pe profit trimestrial, până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul.

Se reține că prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. .X./11.07.2005 organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contestatoarei sume suplimentare de plată privind impozitul pe profit în sumă de .X. lei neachitate la scadență și au calculat accesorii aferente în sumă de X lei, iar prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale .X./08.08.2007, organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili au stabilit în continuare pentru debitul neachitat la scadență în sumă de .X. lei, majorări de întârziere în sumă de **.X. lei** pentru perioada cuprinsă în intervalul de la data de **12.07.2005 și până la data de 19.08.2005** și penalități de întârziere în sumă de **.X. lei** pentru perioada cuprinsă în intervalul de la data de 01.08.2005 și 19.08.2005, data plății debitului cu Ordinul de plată nr. .X./19.08.2005.

Data de 12.07.2005 reprezintă data până la care au fost calculate accesorii de către organele de inspecție fiscală aferente

unor debite cu scadențe trecute și nedeclarate și neachitate de contribuabil.

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, precum și faptul că debitul individualizat prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. .X./11.07.2005 a fost achitat abia în data de 19.08.2005 cu Ordinul de plată nr. .X./19.08.2005 se reține că în mod legal organele fiscale au calculat accesorii prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale **nr..X./08.08.2007, contestată**, pentru perioada cuprinsă între **12.07.2005 și data de 19.08.2005 inclusiv**, data achitării.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației susținerea societății potrivit careia în conformitate cu prevederile art.108 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, datorează accesorii doar pentru perioada **05.08.2005 – 19.08.2005**, având în vedere faptul că Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./11.07.2005 prin care se individualizează suma de plată i-a fost comunicată în data de **11.07.2005**, iar potrivit prevederilor art. 44 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare **„Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului sau la o dată ulterioară menționată în actul administrativ comunicat, potrivit legii”**.

Coroborat cu prevederile pct 44.1 din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedură fiscală aprobate prin HG nr. 1050/2004, stipulează că:

“Organul fiscal nu poate pretinde executarea obligației stabilite în sarcina contribuabilului prin actul administrativ, dacă acest act nu a fost comunicat contribuabilului, potrivit legii”.

Astfel, se reține că în conformitate cu prevederile art.108 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora *„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”*, legiuitorul a prevăzut o perioadă de grație **cu privire la executarea** diferențelor de obligații fiscale principale și pentru obligațiile fiscale accesorii, stabilite potrivit legii și nu o perioadă de grație pentru care nu se mai datorează accesorii.

În acest sens a fost emisă și Decizia Comisie Fiscale Centrale nr. 6/2004 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe venit, taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală potrivit căreia **“În conformitate cu prevederile pct. 44.1 din Normele metodologice*) date în aplicarea art. 44 din**

Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, organul fiscal nu poate pretinde executarea obligației stabilite în sarcina contribuabilului prin actul administrativ, dacă acest act nu a fost comunicat contribuabilului, potrivit legii.

Contribuabilul are obligația efectuării plăților anticipate începând cu data comunicării de către organul fiscal a deciziei de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit, inclusiv pentru sumele înscrise în această decizie și pentru care termenele de plată au expirat.”

Având în vedere situația mai sus prezentată, prevederile legale în vigoare pe perioada verificată, se reține că în mod legal organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili au procedat la calcularea de accesorii în sumă de **.X. lei**, SC **.X. .X. S.A.** datorând bugetului de stat această sumă cu titlu de accesorii aferente impozitului pe profit, motiv pentru care, în temeiul art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 12.1. lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căroră contestația poate fi respinsă “ca 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”, **se va respinge contestația ca fiind neîntemeiată pentru suma de .X. lei.**

3. Referitor la accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei,

Cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organele fiscale au calculat accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei cu titlu de dobânzi și penalități de întârziere.

Din analiza conținutului Deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale, contestate, respectiv Deciziile nr. **.X./08.08.2007** în sumă de .X. lei, nr. **.X./08.08.2007** în sumă de .X. lei, nr. **.X./08.08.2007** în sumă de .X. lei și nr. **.X./08.08.2007** în sumă de .X. lei se rețin următoarele:

a. Referitor la suma de .X. lei, reprezentând majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei, calculate prin Decizia de calcul accesorii nr. **.X./08.08.2007** privind taxa pe valoarea adăugată pentru perioada 26.06.2005 - 19.08.2005, pentru debitul în sumă de .X. lei:

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. **.X./11.07.2005**, emisă în urma verificării efectuate de organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale a Finanțelor Publice **.X.**, de la data la care s-au oprit organele fiscale cu calculul de accesorii, respectiv data de 26.06.2005 și până la data plății, respectiv data de 19.08.2005, s-a stabilit un debit suplimentar în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**.

Organele de fiscale au constatat conform fișei analitice pe plătitor, faptul că debitul în sumă de .X. lei a fost achitat cu Ordinul de plată nr..X./28.06.2005 în sumă de .X. lei și Ordinul de plată nr..X./19.08.2005 în sumă de .X. lei, pentru acest debit suplimentar calculând accesoriile aferente până la data de 25.06.2005.

În drept, potrivit prevederilor art. 82 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data emiterii Deciziei de impunere nr. .X./11.07.2005:

“Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 79 alin. (2) și art. 83 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri”.

De asemenea, art.108 alin. (1) din din același act normativ prevede:

„(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, 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.”,

iar art.114, art.115 alin.(1) și ale art.120 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data emiterii Deciziei de impunere nr. .X./11.07.2005 stipulează că:

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadenta și până la data stingerii sumei datorate inclusiv”

“(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadentei acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

În concret, referindu-ne strict la taxa pe valoarea adăugată, aceste termene sunt reglementate de art. 157, alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, conform căruia orice persoană trebuie să achite taxa de plată la organele fiscale până la data la care are obligația depunerii unuia dintre deconturile sau declarațiile prevăzute de lege, în speță, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală de raportare respectivă.

Se reține că prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. .X./11.07.2005 organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contestatoarei sume suplimentare de plată privind impozitul pe profit în sumă de .X. lei neachitate la scadență și au calculat accesorii aferente în sumă de .X. lei, iar prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale .X./08.08.2007, organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili au stabilit în continuare pentru debitul neachitat la scadență în sumă de .X. lei, majorări de întârziere în sumă de .X. lei pentru perioada cuprinsă în intervalul de la data de **26.06.2005 și până la data de 19.08.2005** și penalități de întârziere în sumă de .X. lei pentru perioada cuprinsă în același interval.

Data de 25.06.2005 reprezintă data până la care au fost calculate accesorii de către organele de inspecție fiscală aferente unor debite cu scadențe trecute și nedeclarate și neachitate de contribuabil.

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, precum și faptul că debitul individualizat prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. .X./11.07.2005 a fost achitat, faptul că debitul în sumă de .X. lei a fost achitat cu Ordinul de plată nr..X./28.06.2005 în sumă de .X. lei și Ordinul de plată nr..X./19.08.2005 în sumă de .X. lei, pentru acest debit suplimentar calculând accesoriiile aferente până la data de 25.06.2005, se reține că în mod legal organele fiscale au calculat accesorii prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale nr. **.X./08.08.2007, contestată**, pentru

perioada cuprinsă între **26.06.2005 și data de 19.08.2005 inclusiv**, data achitării.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației susținerea societății potrivit careia în conformitate cu prevederile art.108 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, datorează accesorii doar pentru perioada **05.08.2005 – 19.08.2005**, având în vedere faptul că Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./11.07.2005 prin care se individualizează suma de plată i-a fost comunicată în data de **11.07.2005**, iar potrivit prevederilor art. 44 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare **„Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului sau la o dată ulterioară menționată în actul administrativ comunicat, potrivit legii”**.

Coroborat cu prevederile pct 44.1 din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedură fiscală aprobate prin HG nr. 1050/2004, stipulează că:

“Organul fiscal nu poate pretinde executarea obligației stabilite în sarcina contribuabilului prin actul administrativ, dacă acest act nu a fost comunicat contribuabilului, potrivit legii”.

Astfel, se reține că în conformitate cu prevederile art.108 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căroră **„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”, legiuitorul a prevăzut o perioadă de grație **cu privire la executarea** diferențelor de obligații fiscale principale și pentru obligațiile fiscale accesorii, stabilite potrivit legii și nu o perioadă de grație pentru care nu se mai datorează accesorii.

În acest sens a fost emisă și Decizia Comisie Fiscale Centrale nr. 6/2004 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe venit, taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală potrivit căreia **“În conformitate cu prevederile pct. 44.1 din Normele metodologice*) date în aplicarea art. 44 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, organul fiscal nu poate pretinde executarea obligației stabilite în sarcina contribuabilului prin actul administrativ, dacă acest act nu a fost comunicat contribuabilului, potrivit legii.**

Contribuabilul are obligația efectuării plăților anticipate începând cu data comunicării de către organul fiscal a deciziei de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit, inclusiv pentru sumele înscrise în această decizie și pentru care termenele de plată au expirat.”

Având în vedere situația mai sus prezentată, prevederile legale în vigoare pe perioada verificată, se reține că în mod legal organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili au procedat la calcularea de accesorii în sumă de **.X. lei**, SC .X. .X. S.A. datorând bugetului de stat această sumă cu titlu de accesorii aferente impozitului pe profit, motiv pentru care, în temeiul art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 12.1. lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căroră contestația poate fi respinsă “ca 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”, **se va respinge contestația ca fiind neîntemeiată pentru suma de .X. lei.**

b. Referitor la suma de .X. lei, calculată prin Decizia de calcul accesorii nr..**X./08.08.2007** și suma de .X. lei, calculată prin Decizia de calcul accesorii nr..**X./08.08.2007**, se rețin următoarele:

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat conform fișei de evidență pe plătitor că prin **Decizia nr.. au fost calculate **accesorii în sumă totală de .X. lei** reprezentând majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei, iar prin **Decizia nr. .X./08.08.2007****

pentru debitul de .X. lei au fost calculate **accesorii în sumă totală de .X. lei** reprezentând majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

Prin Decontul de taxa pe valoarea adăugată nr. .X./24.06.2005 aferent lunii mai 2005, SC .X. .X. S.A. a înregistrat un sold al sumei negative de taxă pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**, nesolicitat la rambursare cu scadența în data de 27.06.2005.

De asemenea, pentru luna iunie 2005, s-a constatat că societatea a depus Decontul de taxă pe valoarea adăugată nr. .X.2/25.07.2005, prin care a declarat un sold al sumei negative a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei solicitat la rambursare și în care a fost preluat soldul lunii precedente nesolicitat la rambursare respectiv suma de .X. lei și .X. lei taxă pe valoarea adăugată de rambursat aferentă perioadei de declarare.

Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. - Activitatea de Metodologie și Administrarea Veniturilor Statului a comunicat cu adresa nr. .X./17.11.2009 Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili București faptul că pentru luna iulie 2005, S.C. .X. .X. S.A. a depus decontul de taxă pe valoarea adăugată nr. .X/25.08.2005, prin care a declarat un sold al taxei pe valoarea adăugată de plată în perioada de raportare în sumă de .X. lei (.X. lei taxă pe valoarea adăugată de plată în perioada de raportare-.X. lei soldul sumei negative a taxei pe valoarea adăugată reportată din perioada precedentă pentru care nu s-a solicitat rambursare), iar prin Notele de compensare nr. .X./28.06.2005 și nr. .X./28.06.2005, Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. - Activitatea de

Metodologie și Administrarea Veniturilor Statului, a procedat la compensarea sumei de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată de rambursat cu obligații fiscale datorate la data de 27.06.2005, conform prevederilor art. 111 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit adresei nr. .X./04.05.2010, Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili precizează faptul că din analiza fișei sintetice pe plătitor editată la data de 16.11.2007 și a fișei analitice editată la data de 14.12.2009, reiese că pentru suma de .X. lei aferentă declarației nr. .X./25.08.2005, au fost calculate accesorii în sumă de .X. lei prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale nr. .X./08.08.2007 de la data scadenței, respectiv 25.08.2005 până la data decontului de TVA aferent lunii septembrie 2005 în valoare de .X. lei, respectiv data stingerii 25.10.2005, stingere eronată întrucât decontul respectiv a fost solicitat la rambursare.

Pentru reglarea fișei pe plătitor la TVA, au fost înregistrate două borderouri de debitare, astfel:

- borderoul de debitare pentru repunerea obligației de plată (stinsă eronat), datorată și neachitată, în sumă de .X. lei cu scadență în data de 25.08.2005 și având nr. .X./25.08.2005;
- borderoul de debitare pentru înregistrarea decontului de TVA cu sumă negativă cu opțiune de rambursare la data de 25.10.2005, întrucât pentru acest decont au fost depuse cereri

de compensare, iar în fișa pe plătitor tva-ul solicitat la rambursare a stins obligații ce nu au fost cuprinse în cerere.

Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale nr. .X./08.08.2007, pentru aceeași sumă, respectiv .X. lei aferentă Declarației nr. .X./25.08.2005, pe perioada 25.08.2005 – 24.02.2006 au fost calculate accesorii în sumă de .X. lei, data de 24.02.2006 reprezentând data Decontului 300 aferent lunii ianuarie 2006, prin care contestatoarea declară TVA cu soldul sumei negative în perioada de raportare în valoare de .X. lei și pe care nu l-a solicitat la rambursare.

Astfel, pentru debitul în sumă de .X. lei, pentru perioada 25.08.2005 – 25.10.2005 au fost calculate accesorii atât prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale nr. .X./08.08.2007, cât și prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale nr. .X./08.08.2007.

În drept, accesoriiile mai sus enunțate au fost calculate conform prevederilor art. 114 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare " **(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de către debitor a obligațiilor de plata, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.**",

ale art.115, alin.(1) și (5) din același act normativ: **"Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadenta și pana la data stingerii sumei datorate inclusiv. Nivelul majorării de întârziere**

este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

și ale art.120, alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pentru fiecare perioada pentru care s-au calculat penalitățile: **"(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadentei acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plata a dobânzilor."**

Organele fiscale au constatat că suma de .X. lei, reprezentând soldul sumei negative a taxei pe valoarea adăugată aferentă lunii mai 2005 a fost preluată de societate în decontul lunii iunie 2005, întrucât societatea a compensat cu obligațiile fiscale datorate suma de .X. lei.

Organele fiscale susțin că soldul corect ce trebuia preluat în decontul de taxa pe valoarea adăugată al lunii iunie 2005 este de .X. lei (.X. lei-.X. lei), iar soldul sumei negative de taxă pe valoarea adăugată în perioada de raportare (iunie 2005) este .X. lei și nu .X. lei cât a declarat SC .X. .X. S.A.

În data de 25.08.2005, când societatea a declarat taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de .X. lei, a fost emis și Borderoul de debitare nr..X., pentru repunerea obligației de plată, datorată și neachitată, în sumă de .X. lei în vederea reglării situației fiscale, respectiv .X. lei suma compensată - .X. lei plata efectuată cu

Ordinul de Plată nr..X./28.06.2005 urmare stabilirii unui debit suplimentar prin Decizia de impunere nr..X./11.07.2005, sumă care trebuia conform organelor de inspecție fiscală achitată de societate în condițiile în care această sumă a fost preluată în decontul lunii iunie 2005 și compensată cu obligații fiscale datorate de societate, suma reprezentând taxă pe valoarea adăugată de plată aferenta lunii iulie 2005, în sumă de .X. lei, a fost stinsă cu suma de .X. lei astfel: .X. lei (.X. lei-.X.)- taxă pe valoarea adăugată de rambursat aferent lunii iunie 2005, .X. lei- plata efectuată cu Ordinul de Plată nr..X./28.06.2005, .X. lei- plată efectuată cu Ordinul de Plată nr..X./25.08.2005.

Pentru diferența de .X. lei, neacoperită, organele fiscale au calculat accesorii pentru perioada 25.08.2005-25.10.2005 în sumă de .X. lei, din care .X. lei majorări de întârziere și .X. penalități de întârziere, data la care societatea a înregistrat prin decontul nr. .X. D0EE0 de taxă pe valoarea adăugată al lunii septembrie, un sold al sumei negative de taxă pe valoarea adăugată în suma de .X. lei.

Întrucât soldul sumei negative a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, a fost solicitat în totalitate la rambursare cu compensarea obligațiilor fiscale datorate de societate la acea dată, conform adresei nr..X./14.10.2009, iar suma de .X. lei a fost stinsă în data de 24.02.2006, urmare depunerii decontului aferent lunii ianuarie 2006, cu sold al sumei negative de taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, termenul de calculare a accesoriilor de la 25.10.2005 a fost prelungit până la data de 25.02.2006.

Din analiza celor două decizii de calcul accesorii, nr..X./08.08.2007 și nr..X./08.08.2007, pentru perioada 25.08.2005-25.10.2005 reiese că organele de inspecție fiscală au dublat cuantumul accesoriilor aferente debitului de .X. lei.

De asemenea, prin adresa nr..X./24.12.2009 Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili .X. a arătat că accesoriile aferente debitului în sumă de .X. lei au fost calculate până la data de 24.02.2006 și nu până la data de 25.12 2005, întrucât pentru soldul sumei negative a taxei pe valoarea adăugată din luna noiembrie 2005 în valoare de .X. lei nu a fost solicitată rambursarea, acesta fiind preluat în decontul lunii decembrie 2005, prin care societatea declara taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de .X. lei. Întrucât pentru luna ianuarie 2006 petenta declară sold al sumei negative a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X., organele fiscale au facut compensarea sumei de .X. lei, iar data până la care s-au calculat accesoriile a fost 24.02.2006.

Având în vedere cele de mai sus, în temeiul prevederilor art. 216 alin. 1) și alin. 2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 12.3. din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căroră contestația poate fi admisă și actul administrativ fiscal anulat, **se va admite contestația pentru suma de .X. lei și se va anula Decizia de calcul accesorii nr. .X./08.08.2007, iar pentru suma de .X. lei stabilită prin Decizia**

referitoare la obligațiile de plată accesorii aferenta obligațiilor fiscale nr. .X./08.08.2007, în temeiul art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 12.1. lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căroră contestația poate fi respinsă “ca 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”, **se va respinge contestația ca fiind neîntemeiată.**

*c. Referitor la suma de .X. lei calculată prin **Decizia de calcul accesorii nr. .X./08.08.2007** se arată următoarele:*

În fapt, organele fiscale au constatat conform fișei de evidență pe plătitor, faptul că în data de 27.03.2006, societatea a depus Decontul nr. .X., prin care a declarat taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de .X. lei.

Prima plată efectuată de contestatoare după data scadentă de 25.05.2006 a fost cu Ordinul de Plată nr. .X./30.05.2006 în sumă de .X. lei, iar a doua plată, cu Ordinul de Plată nr. .X./05.07.2006.

Conform numărului de evidență înscris pe Ordinul de Plată nr. .X./30.05.2006, organele fiscale au constatat că această plată a stins parțial obligația declarată în 25.05.2006 prin DEC nr. AE23CFFC49, obligația declarată în data de 27.03.2006 în sumă de

.X. lei fiind achitată în data de 05.07.2006 cu Ordinul de Plată nr. .X., conform opțiunii exprimate prin numărul de evidență a plății.

În drept, potrivit prevederilor Ordinului nr.1870/2004 pentru aprobarea Instrucțiunilor de completare a numărului de evidență a plății, respectiv potrivit punctelor 2 și 4 din anexa privind Instrucțiunile de completare a numărului de evidența a plății, **'2. Numărul de evidența a plății este generat automat de programele de asistenta pentru contribuabili o data cu editarea documentului fiscal respectiv - declarații și/sau ordine de plata - sau va fi transcris de contribuabili de pe documentul emis de organul fiscal pe ordinul de plata. 4. Numărul de evidență a plății se înscrie în mod obligatoriu pe toate documentele de plata utilizate pentru achitarea obligațiilor fiscale.'**

De asemenea, în conformitate cu potrivit prevederile art. 116 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:**”(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadenta și pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”**

Astfel, în mod corect organele fiscale au procedat la calcularea de majorări de întârziere aferente debitului de .X. lei, pentru perioada 27.03.2006-05.07.2006 în sumă de .X. lei, și nu pentru perioada cuprinsă între 25.05.206 și 30.05.2006.

Față de afirmația petentei potrivit căreia datoria declarată la 27.03.2006 în sumă de .X. lei trebuie stinsă cu plata efectuată în

30.05.2006 cu Ordinul de Plată nr..X. în sumă de .X. lei, iar diferența rămasă să stingă datoriile ulterioare, motiv pentru care majorările de întârziere trebuiau calculate până la 30.05.2006 și nu până la data de 05.07.2006 cum au procedat organele fiscale, se reține că aceasta este nefondată, deoarece conform opțiunii exprimate prin numărul de evidență a plății, Ordinul de plată nr. .X./2006 în sumă de .X. lei menționat de societate, era destinat să stingă debitul scadent în 25.05.2006, astfel încât stingerea creanțelor fiscale s-a efectuat în conformitate cu Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și OMFP nr. 1870/2004 pentru aprobarea Instrucțiunilor de completare a numărului de evidență a plății.

Astfel, în temeiul art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 12.1. lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căroră contestația poate fi respinsă “ca 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”, **pentru suma de .X. lei se va respinge contestația ca fiind neîntemeiată.**

Având în vedere cele precizate la pct. 3 lit. a, lit. b și lit. c, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de SC .X. .X.

S.A. pentru suma de .X. lei cu titlu de accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată și se va admite contestația pentru suma de .X. lei.

4. Referitor la accesoriile aferente impozitului pe veniturile din valorificarea sub orice formă a dreptului de proprietate intelectuală:

Cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organele fiscale au calculat accesorii aferente impozitului pe veniturile din valorificarea sub orice formă a dreptului de proprietate intelectuală, în sumă de X lei cu titlu de majorări de întârziere.

În fapt, organele fiscale au constatat conform fișei de evidență pe plătitor privind impozitul pe veniturile din valorificarea sub orice formă a dreptului de proprietate intelectuală, faptul că prin DEC .X./24.05.2007, societatea declară o obligație în sumă de .X. lei, iar plata acesteia s-a efectuat cu Ordinul de Plată nr..X./X./31.05.2007. Prin Decizia nr..X./08.08.2007 organul fiscal a procedat la calcularea de majorări de întârziere aferente acestui debit pentru perioada cuprinsă între 25.05.2007 (data scadentă a obligației) și 31.05.2007(data plății obligației).

Contestatoarea susține că suma de .X. lei declarată în data de 24.05.2007 s-a achitat cu Ordinul de Plată nr. .X./23.05.2007 și nu trebuiau calculate majorări de întârziere, fără însă a face dovada plății în acest sens.

În drept, potrivit prevederilor art. 83 alin. 1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada de referință,

“Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 80 alin. (2) și art. 84 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”, iar art. 9 prevede:

“Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează.”

De asemenea, potrivit prevederilor art. 115 alin. 1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”,

iar art. 116 alin. 1) din același act normative statuează că:

“Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

Având în vedere prevederile legale mai sus invocate, se reține că, întrucât nu a fost prezentată copia documentului invocat, nu poate fi luată în considerare afirmația **S.C. .X. .X. S.A.** potrivit căreia

suma de .X. lei s-a achitat cu Ordinul de Plată nr. .X./23.05.2007 și nu trebuiau calculate majorări de întârziere, fapt pentru care în temeiul art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 12.1. lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căruia contestația poate fi respinsă “ca 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”, **se va respinge contestația ca fiind neîntemeiată pentru suma de X lei.**

5. Referitor la sumă de X lei reprezentând accesorii aferente contribuției de asigurări de sănătate pentru persoanele aflate în concediu medical sau îngrijire copil:

Cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organele fiscale au calculat accesorii aferente contribuției de asigurări de sănătate pentru persoanele aflate în concediu medical sau îngrijire copil, în sumă de X lei cu titlu de majorări de întârziere.

Suma de X lei a fost calculată prin Deciziile de calcul accesorii nr..X./08.08.2007 în sumă de X lei și nr..X./ 08.08.2007 în sumă de X lei.

În fapt, organele fiscale au constatat că:

Referitor la suma de X lei calculată prin Decizia de calcul accesorii nr..X./08.08.2007 se reține că, potrivit fișei de evidență pe plătitor privind contribuția de asigurări de sănătate pentru persoanele aflate în concediu medical sau îngrijire copil, în data de 22.02.2006 societatea a depus Declarația rectificativă nr. X aferentă lunii august 2005, scadentă în 25.09.2005, cu suplimentarea obligației de plată în sumă de .X. lei, debit stins cu NC nr. .X./25.11.2005.

Prin Decizia nr. .X./08.08.2007, organele fiscale au procedat la calcularea de accesorii aferente acestui debit în sumă de X lei, astfel: majorări de întârziere în sumă de X lei pentru perioada 26.09.2005-25.11.2005 și penalități de întârziere în sumă de X lei pentru perioada 26.09.2005-25.11.2005.

Referitor la suma de X lei calculată prin Decizia de calcul accesorii nr..X./08.08.2007 se reține că, potrivit fișei de evidență pe platitor privind contribuția de asigurări de sănătate pentru persoanele aflate în concediu medical sau îngrijire copil, în data de 22.02.2006 societatea a depus Declarația rectificativă nr. X aferentă lunii iulie 2005, scadentă în data de 25.08.2005, cu suplimentarea obligației de plată în sumă de .X. lei, debit stins cu NC nr..X./25.11.2005.

În drept, conform prevederilor art. 119 alin. 1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile în perioada de referință:

“Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”

Potrivit prevederilor art. 120 alin. 2) din același act normativ, **“Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.”**

De asemenea, art. 115 alin. 1 și alin. 2 lit. b) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile în perioada de referință:

“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 corelate celui tip de creanță fiscală principală pe care îl stabilește contribuabilul.

(2) În cadrul tipului de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă reprezentând creanță fiscală, stabilit de contribuabil, stingerea se efectuează, de drept, în următoarea ordine:

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.”

Față de afirmația petentei în sensul că suma de .X. lei a fost achitată cu Ordinul de Plată nr..X./13.10.2005 și nu în 25.11.2005, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece debitul achitat în data de 13.10.2005 cu Ordinul de

Plată nr..X. reprezintă debitul aferent lunii septembrie 2005, scadent în 25.10.2005.

Față de afirmația petentei în sensul că suma de .X. lei a fost achitată cu Ordinul de Plată nr..X./18.08.2005 și nu în data de 25.11.2005, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece debitul achitat în data de 18.08.2005 cu Ordinul de Plată nr..X. reprezintă debitul aferent lunii iulie 2005 scadent în 25.08.2005.

Având în vedere prevederile legale mai sus invocate, în temeiul art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 12.1. lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căroră contestația poate fi respinsă “ca 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”, **se va respinge contestația ca fiind neîntemeiată pentru suma de X lei.**

6. Referitor la suma de .X. lei reprezentând accesorii aferente contribuțiilor pentru concesiuni și indemnizații de la persoane juridice sau fizice:

Cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organele fiscale au calculat accesorii aferente contribuțiilor

pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice, în suma de .X. lei cu titlu de majorări de întârziere.

În fapt, organele fiscale au constatat conform fișei de evidență pe plătitor privind contribuțiile pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice faptul că **S.C. .X. .X. S.A.** a depus declarații aferente lunilor: martie 2006 în sumă de .X. lei scadentă în data de 25.04.2006, aprilie 2006 în sumă de .X. lei scadentă în data de 25.05.2006, mai 2006 în sumă de .X. lei din care a achitat în data de 21.06.2006 suma de .X. lei, diferența de .X. lei fiind scadentă în data de 25.06.2006 și septembrie 2006 în sumă de .X. lei scadentă în 25.10.2006.

Deoarece debitele declarate nu au fost achitate, în data de 24.11.2006, organele fiscale au procedat la compensarea acestora din taxa pe valoarea adăugată cu drept de rambursare, prin NC nr..X., iar în data de 08.08.2007 a emis Decizia de calcul accesorii nr..X./2007 prin care a calculat majorări de întârziere, astfel:

- .X. lei- pentru perioada 25.04.2006-24.11.2006;
- .X. lei- pentru perioada 25.05.2006-24.11.2006;
- X lei- pentru perioada 26.06.2006-24.11.2006;
- X lei- pentru perioada 25.10.2006-24.11.2006.

Întrucât declararea acestor debite s-a făcut în data de 17.09.2007, societatea a depus declarații rectificative, respectiv nr..X. pentru luna martie 2006, nr..X. pentru luna aprilie 2006, nr.X pentru luna mai 2006 și nr..X. pentru luna septembrie 2006 prin care au fost diminuate debitele declarate inițial cu același cuantum.

Societatea consideră că la debitele declarate, reprezentând contribuțiile pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice nu trebuie calculate majorări întrucât nu sunt datorii, pentru că din acestea se scade suma plătită de societate pentru concedii de boală.

Societatea mai susține că ținând cont că în programul de declarație existentă în pagina web: e-guvernare în anul 2006, instalată pentru Contribuabili Mari, pentru transmiterea electronică, la această datorie bugetară nu se putea introduce suma de recuperat din luna precedentă (apare la suma de restituit zero), astfel încât sumele de recuperat ar trebui să apară ca suprasolvire pe perioadele menționate în fișa sintetică pe plătitor în evidențele Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili.

În drept, potrivit prevederilor art.115, alin.(2), lit.b), alin.(3), lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stingerea se efectuează, de drept, astfel: **„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:c) în funcție de data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil”**.

coroborate cu art.120, alin.(3) din același act normativ:„**(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 majorări de întârziere pentru suma datorată după corectare ori modificare, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii acesteia inclusiv.”

Având în vedere cele de mai sus, se reține că majorările de întârziere trebuiau calculate în funcție de data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil și întrucât organul de soluționare nu poate reface calculul majorărilor de întârziere aferente acestei perioade, se va face aplicațiunea prevederilor art. 216 alin. 3 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia : ***“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”***, contestația urmând a fi desființată pentru suma de **.X. lei**, urmând ca organele fiscale să recalculeze majorările de întârziere.

Pentru considerentele aratate în conținutul prezentei decizii și având în vedere prevederile legale invocate, precum și în temeiul prevederilor, art. 216 alin. 1) și 3), coroborat cu prevederile pct. 12.1 lit. a) și pct. 12.3 din OPANAF nr.519/2005 privind aprobarea

Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

1. Admiterea contestației formulată de S.C. .X. .X. S.A. pentru suma de .X. lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată și anularea Deciziei de calcul accesorii nr. .X./08.08.2007.

2. Respingerea contestației formulată de S.C. .X. .X. S.A. ca fiind neîntemeiată pentru suma de X lei, reprezentând:

- .X. lei – accesorii aferente impozitului pe profit;
- .X. lei – accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată,
- X lei – accesorii aferente impozitului pe veniturile din valorificarea sub orice formă a dreptului de proprietate intelectuală;
- X lei – accesorii aferente contribuției de asigurări de sănătate pentru persoanele aflate în concediu medical sau îngrijire copil.

3. Desființarea contestației formulată de S.C. .X. .X. S.A. pentru suma de X lei, reprezentând:

- .X. lei - accesorii aferente impozitului pe profit;
- .X. lei - accesorii aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel X sau Curtea de Apel X, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit prevederilor legale.

**DIRECTOR GENERAL,
X**

X