

DECIZIA nr.39 / 2010
privind solutionarea contestatiei formulata de
X,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii cu privire la contestatia formulata de catre **X**, cu sediul in Bucuresti, str. sector 1.

Obiectul contestatiei, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. il constituie Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale, comunicata la data de 05.10.2009, prin care s-au stabilit in sarcina contestatarei accesorii in suma totala de **lei**.

Constatand ca, in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **X**.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. X a formulat contestatia impotriva accesoriilor in suma totala de lei calculate creantelor bugetare, invocand in sustinere urmatoarele argumente de fapt si de drept;

- in data de 22.06.2009 a depus adresele de compensare a TVA de rambursat in suma de lei aferent lunii februarie 2009 si a sumei de lei din decontul lunii martie 2009 cu datoriile la contributiile salariale;

- in luna iunie a achitat diferenta datoriilor cu contributiile salariale neacoperite de suma compensata prin notele de compensare nr. si din 24.06.2009;

- din fisa sintetica revizuita a rezultat efectuarea eronata a compensarii si platii efectuate, astfel incat prin adresa din 27.07.2009 a solicitat redistribuirea corecta a acestora;

- la data de 05.08.2009 a depus declaratii rectificative in vederea corectarii sumelor declarate eronat in contul impozitului pe venitul persoanelor fizice nerezidente in contul impozitului pe venitul persoanelor juridice nerezidente in suma totala de lei;

- in urma operarii declaratiilor rectificative s-a depus adresa nr. prin care s-a solicitat operarea sumei de lei in contul impozitului pe venitul persoanelor juridice nerezidente;

- avand in vedere ca suma de lei nu a fost operata pana la data platii obligatiilor pentru luna iulie 2009, aceasta suma a fost retinuta in contul impozitului pe venitul persoanelor juridice nerezidente, fiind calculate eronat majorari de intarziere aferente obligatiilor salariale.

In sustinere, contestatara a depus copiile urmatoarelor documente:

- doua adrese din data de 22.06.2009;

- notele de compensare nr. si nr. ;

- adresa nr.;

- adresa nr.;

- nota de compensare nr.;
- op nr. si nr..

II. Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. s-au stabilit in sarcina societatii majorari de intarziere in suma totala de lei, astfel;

- majorari de intarziere aferente varsamintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate lei;
- majorari de intarziere aferente CAS angajator lei;
- majorari de intarziere aferente contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator lei;
- majorari de intarziere aferente CA somaj datorata de angajator lei;
- majorari de intarziere aferente CA somaj retinuta de la asigurati lei;
- majorari de intarziere aferente contributiei angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creantelor sociale lei;
- majorari de intarziere aferente CASS datorata de angajator lei;
- majorari de intarziere aferente CASS retinuta de la asigurati lei;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe venit persoane fizice nerezidente lei;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe venit persoane juridice nerezidente lei.

Documentele prin care au fost individualizate obligatiile principale au fost declaratia 100 privind obligatiile de plata la bugetul de stat nr., declaratia 100 privind obligatiile de plata la bugetul de stat nr. si declaratia 102 privind obligatiile de plata la bugetul asigurarilor sociale nr. .

III. Luand in considerare motivele invocate de contestatara, documentele existente la dosarul contestatiei, sustinerile organelor de administrare fiscala, precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele:

3.1. Referitor la suma de lei reprezentand majorari de intarziere aferente obligatiilor de plata salariale si a impozitului pe veniturile obtinute de persoane fizice nerezidente

Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal a procedat corect la calcularea majorarilor de intarziere asupra obligatiilor salariale (CAS angajator, CAS angajat, CA somaj datorata de angajator, CA somaj datorata de asigurati, CASS retinuta de la angajator, CASS retinuta de la asigurati, varsamintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate, contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator), precum si asupra impozitului pe veniturile obtinute de persoane fizice nerezidente datorate de contestatara , in conditiile in care debitele datorate de societate la data de 25.06.2009 nu au fost stinse prin compensare cu TVA de rambursat aferent deconturilor de TVA aferente lunilor februarie, martie si aprilie 2009.

In fapt, prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr., organele fiscale au stabilit in sarcina **X**, pe baza evidentei pe

platitor, majorari de intarziere aferente obligatiilor salariale si a impozitului pe veniturile obtinute de persoane fizice nerezidente in suma totala de lei calculate pentru perioada 25.06-23.07.2009.

I. In ceea ce priveste obligatiile salariale datorate, societatea a solicitat organului fiscal compensarea din deconturile de TVA cu optiune de rambursare aferente lunilor februarie si martie inregistrate sub nr., nr. a obligatiilor salariale datorate pentru luna februarie si luna mai 2009, iar pentru diferenta obligatiilor salariale datorate pentru luna mai 2009 a achitat urmatoarele sume:

- lei cu op nr. in contul bugetului asigurarilor sociale;
- lei cu op. in contul bugetului de stat.

Distribuirea acestor sume din contul unic s-a efectuat la data de 24.06.2009.

Organul fiscal a dat curs cererilor societatii, întocmind urmatoarele note privind compensarea obligatiilor fiscale ce au fost operate in fisa de platitor la data de 29.06.2009 astfel:

- nr. pentru suma totala de lei, care au fost operate de organul fiscal cu data de 29.06.2009,

- nr. pentru suma de lei.

Organul fiscal a intocmit si nota nr. privind compensarea TVA din decontul nr. pentru suma de lei, prin care se sting urmatoarele obligatii fiscale:

- varsamintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate in suma de lei;
- impozit salarii in suma de lei.

II. Referitor la impozit pe veniturile obtinute de persoane fizice nerezidente se retin urmatoarele:

Prin declaratia 100 nr. a fost constituit o obligatie de plata la bugetul de stat reprezentand impozit pe veniturile obtinute de persoane fizice nerezidente in suma de lei.

Din fisa platitorului si din situatia distribuirii sumelor din contul unic rezulta ca stingerea obligatiei de plata constituita la impozitul pe veniturile obtinute de persoane fizice nerezidente pentru luna mai 2009 s-a efectuat astfel:

- lei din suma de lei achitata la bugetul de stat cu op nr./24.06.2009;
- lei din suma de lei achitata la bugetul de stat cu op nr./23.07.2009.

In data de 05.08.2009, societatea a inregistrat decontul rectificativ nr. pe luna mai 2009, prin care a diminuat cu lei obligatia de plata declarata initial la impozitul pe veniturile obtinute de persoane fizice nerezidente.

In drept, prevederile O.G. nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza urmatoarele:

“Art.114 (2¹) Debitorii vor efectua plata impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat, prevazute prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, într-un cont unic, prin utilizarea unui ordin de plata pentru Trezoreria Statului pentru obligatiile datorate bugetului de stat si a unui ordin de plata pentru Trezoreria Statului pentru celelalte obligatii de plata.

(2²) Distribuirea sumelor din contul unic se face de organul fiscal competent, distinct pe fiecare buget sau fond, dupa caz, proportional cu obligatiile datorate.

(2³) În cazul în care suma platita nu acopera obligatiile fiscale datorate, distribuirea, în cadrul fiecarui buget sau fond, pe tip de impozit, contributie sau alta

suma reprezentând creanța fiscală se face mai întâi pentru impozitele și contribuțiile cu reținere la sursă și apoi pentru celelalte obligații fiscale, proporțional cu obligațiile datorate.

(2^a) Metodologia de distribuire a sumelor platite în contul unic și de stingere a obligațiilor fiscale se aproba prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. “

“Art.116 (3) Compensarea se face de organul fiscal competent la cererea debitorului sau înainte de restituirea ori rambursarea sumelor convenite acestuia, după caz. Dispozițiile art. 115 privind ordinea stingerii datoriei sunt aplicabile în mod corespunzător”

În speța sunt incidente prevederile art.119 (1) și art.120 (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare care precizează:

“Art.119 (1) - Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere”

““Art. 120. -(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.

(2) 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.

(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”.

În conformitate cu art.122 alin.1), lit.c) din același act normativ se prevede că:

“în cazul creanțelor fiscale stinse prin compensare, majorările de întârziere se datorează până la data stingerii inclusiv, astfel:

c) pentru compensările efectuate ca urmare a unei cereri de restituire sau de rambursare a sumei convenite debitorului, data stingerii este data depunerii cererii de rambursare sau de restituire.”

În temeiul acestor prevederi legale, se reține că majorările de întârziere se datorează pentru plata cu întârziere a obligațiilor bugetare, iar la compensarea obligațiilor fiscale de plată cu sumele de rambursat convenite, data stingerii este data depunerii la organul fiscal a cererii de rambursare sau de restituire. De asemenea, se reține că organul fiscal competent are obligația de a distribui sumele din contul unic, distinct pe fiecare buget sau fond, după caz, proporțional cu obligațiile datorate.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că societatea a achitat suma de lei în contul unic al bugetului de stat cu op. nr./24.06.2009 și suma de lei în contul unic al bugetului asigurărilor sociale cu op nr./24.06.2009, sume ce au fost

distribuite pentru obligatiile de plata solicitate la compensare si pentru care organul fiscal a emis notele contabile nr./29.06.2009 si nr./28.08.2009, ceea ce a determinat schimbarea ordinii de stingere a obligatiilor salariale.

În consecinta, compensarea a fost efectuata pe soldurile din fisa sintetica pe platitor, rezultate în urma distributiei sumelor virate in contul unic, iar în urma stingerilor efectuate ulterior s-au calculat majorari de întârziere.

Astfel, se retine ca baza de calcul la care organele fiscale au stabilit majorarile de întârziere prin deciziile de calcul accesorii contestate este eronata, nefiind operate compensarile solicitate de societate.

De altfel, prin referatul cu propuneri de solutionare nr., AFP pentru Contribuabili Mijlocii precizeaza ca „ *urmare a intocmirii notelor privind compensarea obligatiilor de plata nr./24.06.2009 si nr./24.06.2009, prin nota contabila nr./29.06.2009 au fost compensate obligatiile de plata aferente lunilor februarie si mai 2009 conform solicitarii societatii. Diferentele de obligatii de plata aferente lunii mai 2009 au fost achitate cu ordinul de plata nr./24.06.2009 in suma de lei pentru bugetele asigurarilor sociale si cu ordinul de plata nr./24.06.2009 in suma de lei pentru bugetul de stat.*

Marcarea pentru distribuire a platilor din conturile unice se face in datade 28.06.2009, inaintea operarii notei contabile nr./29.06.2009, fara a se tine cont ca parte din obligatiile lunii mai s-au marcat in vederea compensarii. Acest fapt are drept consecinta distribuirea eronata cu prioritate a ordinelor de plata din 24.06.2009 catre obligatiile cu stopaj la sursa (...), in conditiile in care prin compensare ar fi trebuit stinse obligatii la impozit pe salarii si CAS angajat in suma totala de lei.

Datorita distribuirii si stingerii eronate, parte din obligatiile aferente lunii mai 2009 raman neachitate-impozite si contributiile datorate de angajator- in conditiile in care in contul impozit pe venit din salarii se inregistreaza plata fara obligatii in suma de lei, in contul CAS angajat plata fara obligatii in suma de lei.”

Referitor la obligatia de plata reprezentand impozit pe veniturile obtinute de persoane fizice nerezidente se retine faptul ca din obligatia de plata constituita pentru luna mai 2009 in suma de lei, organul fiscal a stins suma de lei prin distribuirea din contul unic a sumei achitate cu op./24.06.2009, distribuire ce a fost retinuta ca fiind efectuata in mod eronat anterior operarii in fisa sintetica a notelor de compensare nr./24.06.2009 si nr./24.06.2009 prin nota contabila nr./29.06.2009, ceea ce a determinat schimbarea ordinii de stingere a obligatiilor fiscale.

In concluzie, in temeiul prevederilor legale invocate se retine ca majorarile de intarziere pentru neplata in termen a obligatiilor fiscale in suma de lei stabilite se datoreaza incepand cu data scadentei pana la data stingerii, iar in cazul in speta data efectuarii distributiei din contul unic a influentat ordinea de stingere a obligatiilor fiscale principale astfel incat urmeaza a se desfiinta Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr./10.09.2009 cu privire la acest capat de cerere.

3.2. Referitor la suma de lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe venit persoane fizice si majorari de intarziere aferente impozitului pe venit persoane juridice nerezidente

Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza majorari de intarziere pentru plata cu intarziere a impozitului pe venit persoane juridice nerezidente cu

scadente in perioada 25.01.2009-25.06.2009, in conditiile in care organul fiscal nu a verificat daca prin depunerea declaratiilor rectificative s-a modificat cuantumul obligatiilor fiscale declarate initial si achitate in contul unic.

In fapt, societatea depune la organul fiscal declaratia rectificativa cod 710, inregistrata la organul fiscal sub nr. , pentru perioada decembrie 2008-mai 2009, prin care diminueaza obligatia de plata la impozitul pe veniturile obtinute din Romania de persoane fizice nerezidente cu suma totala de lei si se majoreaza obligatia de plata la impozitul pe venit persoane juridice nerezidente in suma de lei .

Prin adresa inregistrata la organul fiscal sub nr., societatea solicita compensarea sumei de lei ce a fost achitata pe perioada 22.01.2009-23.07.2009, din contul impozit pe veniturile obtinute din Romania de persoane fizice nerezidente in contul impozit venit persoane juridice nerezidente, in conformitate cu declaratiile rectificative.

Din fisa sintetica rezulta ca cererea de compensare nr./14.08.2009 a fost solutionata de catre organul fiscal prin redistribuirea sumelor din contul unic Bs rezultate in urma rectificarii tipului de obligatie declarat initial la impozitul pe veniturile obtinute din Romania de persoane fizice nerezidente, la data depunerii cererii.

Astfel, asa cum rezulta si din referatul cu propuneri de solutionare nr./13.01.2009, suma de lei se stinge astfel:

- in data de **06.08.2009** se distribuie din contul unic BS suma de lei achitata cu ordinul de plata nr./23.07.2009;

- in data de **26.08.2009** se distribuie din contul unic BS suma de lei achitata cu ordinul de plata nr./24.08.2009.”

Organul fiscal a calculat majorari de intarziere pentru impozitul pe venit persoane juridice nerezidente in perioada cuprinsa intre data scadentei la plata a acestui impozit (respectiv 26.01.2009, 25.02.2009, 25.03.2009, 27.04.2009, 25.05.2009, 25.06.2009) si data platilor efectuate, respectiv 23.07.2009 si 24.08.2009.

In drept, spetei ii sunt aplicabile prevederile art.119 (1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza:

“Art.119 (1) - Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de întârziere”.

In conditiile depunerii declaratiei rectificative ulterior efectuării plății debitului, contribuabilul nu poate fi sanctionat prin aplicarea de majorari si dupa data plății debitului intrucat acestea se calculeaza numai asupra debitelor datorate si neachitate in termen asa cum s-a retinut anterior.

Mai mult, o obligatie bugetara este datorata indiferent de depunerea sau nu a unei declaratii de catre contribuabil, izvorul obligatiei il constituie fapta contribuabilului care intra in sfera de aplicare a impozitului respectiv, iar in conformitate cu dispozitiile Titlului VIII – colectarea creantelor fiscale, capitolul 2, **“plata reprezinta o modalitate de stingere a creantelor fiscale.”**

Cu privire la data stingerii obligatiilor fiscale in situatia in care sumele declarate prin Declaratia 100 si achitate in contul unic aferent bugetului de stat in termenul legal, sunt ulterior modificate prin depunerea unei declaratii rectificative s-a pronuntat in acelasi sens si Directia Generala de Reglementare a Colectare Bugetare prin adresa nr. care precizeaza ca *“in situatia (...) in care cuantumul total al obligatiilor fiscale declarate a fost achitat integral si in termenul prevazut de lege, potrivit prevederilor art.119 alin.(1) din*

O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, nu se datoreaza majorari de intarziere."

Intrucat din analiza fisei pe platitor rezulta ca organul fiscal a efectuat stingerea obligatiilor de plata la impozit venit persoane juridice nerezidente prin distribuirea din contul unic a sumei de lei dupa data depunerii declaratiilor rectificative fara a lua in considerare faptul ca prin depunerea acestora nu a fost modificat cuantumul obligatiei fiscale ci numai tipul de obligatie si avand in vedere si considerentele retinute de Directia Generala de Reglementare a Colectare Bugetare, se va desfiinta Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. cu privire la acest capat de cerere.

Avand in vedere cele retinute urmeaza a se face aplicarea prevederilor art.216 alin.3 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza :

" Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmeaza sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare" urmeaza sa se desfiinteze Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. /10.09.2009 emisa de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii si pentru suma totala de lei, urmând ca organele fiscale sa recalculeze majorarile de intarziere, dupa operarea notelor de compensare si tinand cont de prevederile legale referitoare la calculul accesoriilor in situatia corectarii declaratiilor, având în vedere dispozitiile legale incidente în materie si cele precizate în prezenta decizie.

In speta sunt aplicabile si dispozitiile din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizeaza:

"12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente."

Prin urmare, Administratia Finantelor Publice Contribuabili Mijlocii va proceda la reanalizarea situatiei fiscale a societatii contestatare, precum si de cele retinute prin prezenta, exercitandu-si rolul activ in vederea stabilirii corecte a obligatiilor fiscale datorate.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art.114, art.119, art.120, art.122, art.216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, pct. 12.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005

DECIDE

Desfiinteaza Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale, urmand ca Administratia Finantelor Publice Contribuabili Mijlocii sa procedeze la reanalizarea situatiei fiscale a **X**, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, precum si de cele retinute prin prezenta, pentru suma totala de lei reprezentand majorari de intarziere.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.

