



**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.            din            .08.2010  
privind soluționarea contestației formulate de  
S.C. .X. S.A. din .X.,  
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor  
sub nr.907191/30.03.2010**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr..X./24.03.2010 înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. 907191/30.03.2010 cu privire la contestația formulată de **S.C. .X. S.A.** din județul .X., comuna .X., Str. Intrarea X nr.5, împotriva Deciziei nr.X/09.12.2009 referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale prin care a fost stabilită în sarcina societății suma de .X. lei reprezentând accesorii pentru plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor sociale și a altor venituri datorate bugetului general consolidat

S.C. .X. S.A. din .X. este înregistrată la Registrul Comerțului sub nr.X, Cod Unic de Inregistrare 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.

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 comunicării actului administrativ fiscal contestat, respectiv 22.12.2009, conform semnăturii delegatului societății de pe confirmarea de primire și data înregistrării contestației la Registratura Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, respectiv 13.01.2010, așa cum reiese din ștampila Serviciului registratură aplicată pe contestație.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art.206, art. 207 și art. 209 lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să soluționeze contestația formulată de S.C. .X. S.A. din .X..

**I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei nr.X/09.12.2009 referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale S.C. .X. S.A, aduce în susținerea cauzei următoarele argumente :**

Cu adresa nr.X/12.01.2010 înregistrată la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili sub nr.X/13.01.2010, S.C. .X. S.A. a formulat contestație împotriva Deciziei nr.X/09.12.2009, privind calculul accesoriilor aferente obligațiilor fiscale reprezentând impozite și contribuții datorate bugetului general consolidat, respectiv impozit pe veniturile din salarii, vărsăminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la

asigurați, contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale și contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați scadente în perioada 25.03.2009-03.11.2009 și stinse prin plăți voluntare și compensate în baza cererilor din 05.10.2009 și 03.11.2009.

Societatea solicită **admiterea contestației și recalcularea majorărilor de întârziere datorate prin scăderea majorărilor de întârziere calculate în perioada iunie 2009 – decembrie 2009, pentru următoarele considerente :**

Prin Sentința Comercială pronunțată la data de 05.05.2009 de către Curtea de Apel X, Secția a-V-a Comercială, s-a dispus de către această instanță restituirea sumei de X lei, reprezentând cauțiune, sumă consemnată la Trezoreria Sectorului X. X.

La data de 04.06.2009, prin adresa înregistrată sub nr.984.738, S.C. .X. S.A. a solicitat Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili emiterea unei adrese către Trezoreria sector 4 X prin care să se solicite virarea către Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili a sumei de X lei în vederea stingerii datoriilor societății la bugetul general consolidat, adresă prin care societatea a menționat datoriile sale, către buget respectiv X lei din care X lei debit și X lei majorări de întârziere, fapt care s-a concretizat prin transmiterea către instituția menționată a adresei nr.X/11.06.2009.

Întrucât societatea nu a primit raspuns, la data de 05.10.2009 a formulat o nouă cerere în care a reiterat solicitarea de a compensa suma ce trebuia restituită cu sumele datorate la bugetul de stat arătând și ordinea în care dorește să achite debitele.

Cu toate acestea, la data de 29.10.2009, Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili a solicitat ca societatea să precizeze din nou cuantumul sumelor pentru care a solicitat stingerea prin compensare.

Prin adresa nr.X/03.11.2009 contestatoarea a răspuns organelor fiscale, iar la data de 02.12.2009 **a fost înștiințată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili că această sumă a fost compensată**, dar că societatea **datorează** în continuare la bugetul de stat, **majorări de întârziere în cuantum de X lei** calculate pentru perioada iunie- decembrie 2009.

Societatea susține că întrucât a consemnat suma de X lei reprezentând cauțiunea la Trezoreria Sector X X încă din 04.02.2009, iar instanța a dispus restituirea cauțiunii în data de 05.05.2009, și **și-a manifestat acordul ca această sumă să fie virată către Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili din data de 04.06.2009**, în vederea stingerii datoriilor pe care le înregistrase societatea la bugetul de stat, nu i se poate imputa faptul că această compensare s-a făcut efectiv abia în luna decembrie 2009 întrucât restul procedurii de virare a sumei efectiv compensate nu a depins de societate.

**II. Prin Decizia nr.X/09.12.2009 referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale**, organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili X au stabilit în sarcina S.C. .X. S.A. din .X. **suma de .X. lei reprezentând accesorii** pentru plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor sociale și a altor venituri datorate bugetului general consolidat pe perioada 25.03.2009-03.11.2009, plăți individualizate de societate prin Declarația 100 și Declarația 102.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor fiscale și actele normative invocate de contestatoare și de organele fiscale, se rețin următoarele:

**Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea datorează accesorii pentru perioada iunie - decembrie 2009, în condițiile în care adresa nr.X/04.06.2009 emisă de S.C. .X. S.A poate fi asimilată unei cereri de compensare.**

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale nr.X/09.12.2009, organele fiscale au calculat în sarcina contestatoarei obligații de plată accesorii în sumă totală de .X. pentru impozite și contribuții scadente pe perioada iunie-decembrie 2009 individualizate de societate prin Declarația 100 și Declarația 102 stinse atât prin plata voluntară, cât și prin compensare conform Notele de compensare nr..X. și nr..X. din data de 09.11.2009.

Conform Notei privind compensarea obligațiilor fiscale nr..X./09.11.2009 au fost stinse prin compensare la data de 09.11.2010 obligațiile fiscale în sumă de .X. lei în baza cererii plătitorului nr..X./05.10.2009, iar conform Notei privind compensarea obligațiilor fiscale nr..X./09.11.2009, au fost stinse prin compensare la data de 03.11.2009 obligațiile fiscale în sumă de .X. lei în baza cererii plătitorului nr..X./03.11.2009.

Accesoriile în suma totală de .X. lei stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale nr.X/09.12.2009 au fost calculate astfel:

- .X. lei urmare plăților voluntare,

- X lei urmare stingerii debitelor prin compensare efectuate la data de 09.11.2009 conform cererilor de compensare ale societății nr..X./05.10.2009 și nr..X./03.11.2009.

Societatea contestă Decizia nr.X/09.12.2009 referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale și solicită recalcularea majorărilor de întârziere datorate prin scăderea majorărilor de întârziere calculate în perioada iunie 2009 – decembrie 2009 pe considerentul că la data de 04.06.2009 prin adresa nr.X depusă la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili și-a manifestat acordul ca suma de X lei, reprezentând contravaloarea cauțiune depusă la Trezoreria Sectorului X, cu privire la care prin Sentința Comercială din data de 05.05.2009 Curtea de Apel X, Secția a VI a Comercială a dispus restituirea, să fie virată la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili în vederea stingerii datoriilor sale către bugetul de stat.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile art.119 alin.(1) și art.120 alin.(1) și alin.(7) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare,:

*„(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere. [...]*

*(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. [...]*

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

Potrivit prevederilor legale citate mai sus în situația în care obligațiile de plată ale debitorului nu sunt achitate la termenul de scadență

acesta datoreaza majorari de intarziere pentru fiecare zi de intarziere incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

Potrivit art.115 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare :

*“ Ordinea stingerii datoriilor*

*(1) Dacă un contribuabil datorează mai multe tipuri de impozite, taxe, contribuții și alte sume reprezentând creanțe fiscale prevăzute la [art. 21](#) alin. (2) lit. a), iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate datoriile, atunci se sting datoriile corelative acelu tip de creanță fiscală principală pe care o stabilește contribuabilul sau care este distribuită, potrivit prevederilor [art. 114](#), de către organul fiscal competent, după caz, stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:*

*a) sumele datorate în contul ratei din luna curentă din graficul de plată a obligației fiscale pentru care s-a aprobat eșalonare la plată, precum și majorarea de întârziere datorată în luna curentă din grafic sau suma amânată la plată, împreună cu majorările de întârziere datorate pe perioada amânării, în cazul în care termenul de plată se împlinește în luna curentă, precum și obligațiile fiscale curente de a căror plată depinde menținerea valabilității înlesnirii acordate;*

*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. În cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată se aplică prevederile [art. 175](#) alin. (4<sup>1</sup>);*

*c) sumele datorate în contul următoarelor rate din graficul de plată a obligației fiscale pentru care s-a aprobat eșalonare, până la concurența cu suma eșalonată la plată sau până la concurența cu suma*

*achitată, după caz, precum și suma amânată la plată împreună cu majorările de întârziere datorate pe perioada amânării, după caz;*

*d) obligațiile cu scadențe viitoare, la solicitarea contribuabilului ”.*

In speță sunt aplicabile și prevederile art.122 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează :

*„1) În cazul creanțelor fiscale stinse prin compensare, majorările de întârziere se datorează până la data stingerii inclusiv, astfel*

*a) pentru compensările la cerere, data stingerii este data depunerii la organul competent a cererii de compensare;*

*b) pentru compensările din oficiu, data stingerii este data înregistrării operației de compensare de către unitatea de trezorerie teritorială, conform notei de compensare întocmite de către organul competent;*

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

Față de prevederile legale invocate se reține că în cazul creanțelor fiscale stinse prin compensare data stingerii este data depunerii la organul competent a cererii de compensare.

Totodată, în speță sunt incidente și dispozițiile art.116 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare potrivit cărora :

*(1) Prin compensare se sting creanțele administrate de Ministerul Economiei și Finanțelor cu creanțele debitorului reprezentând sume de rambursat sau de restituit de la buget, până la concurența celei*



*mai mici sume, când ambele părți dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât și pe cea de debitor, dacă legea nu prevede altfel.*

*2) Creanțele fiscale administrate de unitățile administrativ-teritoriale se sting prin compensarea cu creanțele debitorului reprezentând sume de restituit de la bugetele locale, până la concurența celei mai mici sume, când ambele părți dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât și pe cea de debitor, dacă legea nu prevede altfel.*

*(3) Compensarea se face de organul fiscal competent la cererea debitorului sau înainte de restituirea ori rambursarea sumelor cuvenite acestuia, după caz. Dispozițiile [art. 115](#) privind ordinea stingerii datoriiilor sunt aplicabile în mod corespunzător.*

*(4) Organul fiscal poate efectua compensare din oficiu ori de câte ori constată existența unor creanțe reciproce, cu excepția sumelor negative din deconturile de taxă pe valoarea adăugată fără opțiune de rambursare.*

*(5) În cazul compensărilor efectuate de organul fiscal conform alin. (4), creanțele fiscale ale debitorului vor fi compensate cu obligații datorate aceluiași buget, urmând ca din diferența rămasă să fie compensate obligațiile datorate altor bugete, în mod proporțional [...].*

*(9) Organul competent va înștiința în scris debitorul despre măsura compensării luate potrivit alin. (3), în termen de 7 zile de la data efectuării operațiunii.”*

Se retine ca, institutia compensarii este definită de Codul civil ca fiind modul de stingere a obligațiilor civile, independent de izvorul lor, care constă în stingerea a două obligații reciproce, până la concurența celei mai mici dintre ele și care presupune existența a două raporturi juridice obligaționale distincte, în cadrul cărora aceleași persoane sunt creditor și debitor, una față de cealaltă.

Pentru a putea opera compensarea, este necesar ca următoarele condiții să fie îndeplinite, potrivit art.1145 Codul civil :

- să existe o reciprocitate a obligațiilor,
- creanțele să aibă ca obiect bunuri fungibile, respectiv bunuri care, în executarea unei obligații, se pot înlocui cu altele de același fel,
- creanțele ce urmează a fi compensate să fie certe, lichide și exigibile.

Compensarea are deci ca efect stingerea creanțelor reciproce întocmai ca și plata.

În materie fiscală, instituția compensării este definită de art.116 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ca fiind procedura de stingere a creanțelor administrate de Ministerul Finanțelor Publice cu creanțele debitorului reprezentând sume de rambursat sau de restituit de la buget, până la concurența celei mai mici sume, când ambele părți dobândesc reciproc calitatea de creditor, cât și pe cea de debitor, dacă legea nu prevede altfel.

Compensarea se face de organul fiscal competent la cererea debitorului sau înainte de restituirea ori rambursarea sumelor convenite acestuia, după caz, dispozițiile art.115 din același act normativ privind ordinea stingerii datoriilor aplicându-se în mod corespunzător.

În prezent, nu există un model de cerere de compensare a creanțelor debitorului reprezentând sume de rambursat sau de restituit de la buget de stat cu obligațiile fiscale restante existente în sarcina sa, care să fie aprobat print-un act normativ.

Din analiza cererii nr.X/2009 a S.C..X. S.A. se reține că prin Sentința din data de 05.05.2009, instanța judecătorească competentă a dispus restituirea sumei de X lei reprezentând cauțiunea consemnată la o

unitate de trezorerie a statului, sumă din care debitorul dorește „*stingerea parțială a datoriilor societății către bugetul statului*”.

Față de cele de mai sus, cererea în cauză întrunește elementele unei cereri de compensare, rezultând clar că societatea are calitatea duală de debitor și creditor față de buget, respectiv are un drept de creanță asupra bugetului de stat stabilit prin Sentința din data de 05.05.2009 a Curții de Apel X Sectia a VI a Comercială și are și obligații restante, datorii ale societății față de bugetul de stat, pe care dorește să le stingă prin compensare în limita celei mai mici sume, respectiv stingerea parțială a datoriilor societății .

De asemenea, se reține că sunt întrunite și condițiile referitoare la natura creanțelor care urmează a se stinge prin compensare, acestea fiind certe, lichide și exigibile.

Având în vedere cele reținute și prevederile legale învederate mai sus, data ce trebuia avută în vedere la stingerea prin compensare a creanțelor fiscale ale S.C. .X. S.A. este data depunerii cererii nr.X/2009 la organul fiscal competent.

În același sens s-a pronunțat pentru cazul în speță și Direcția Generală de Reglementare a Colectării Creanțelor Bugetare, direcție de specialitate din cadrul ANAF, prin adresa **nr.907191/05.08.2010** transmisă ca răspuns la solicitarea Direcției generale de soluționare a contestațiilor.

Organele fiscale au avut în vedere plățile voluntare și au procedat la stingerea debitelor prin compensare, în baza cererilor de compensare ale contestatoarei **nr..X./05.10.2009 și nr..X./ 03.11.2009**, și au calculat în sarcina contestatoarei majorări de întârziere în sumă de .X. lei, urmare plăților voluntare precum și X lei, urmare stingerii debitelor prin compensare, în baza acestor cereri **și nu în baza cererii nr.X/04.06.2009.**

Chiar dacă Curtea de Apel X prin sentința din 05.05.2009 a dispus restituirea cauțiunii, organul fiscal, înainte de restituire ori rambursarea sumelor convenite debitorului trebuie să le compenseze cu obligații fiscale neachitate de acesta, data compensării fiind data cererii din 04.06.2009

Având în vedere că organul de soluționare se află în imposibilitatea recalculării majorării de întârziere, se va face aplicarea prevederilor art.216 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora : *“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”*, coroborat cu pct.12.7 din Ordinul Președintelui ANAF nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căruia:

*„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente”* și se va desființa Decizia nr.109/09.12.2009 referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale prin care s-au calculat accesorii în suma totală de **.X. lei** în vederea recalculării majorărilor de întârziere datorate de S.C. .X. S.A. având în vedere cele reținute prin prezenta decizie precum și prevederile legale în vigoare aplicabile speței în cauză.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art.115, art. 116, art.119 alin.(1), art.120 alin. (1) și alin(7), art.122 alin.(1), art. 216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003

privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.12.7 din OPANAF nr.519/2005 privind Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

## **DECIDE**

Desființarea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale nr.X/09.12.2009 pentru suma de .X. lei, reprezentând majorări de întârziere stabilite suplimentar în sarcina S.C. .X. S.A., urmând ca organele fiscale competente, să procedeze la recalcularea acestora ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și de cele reținute prin prezenta decizie.

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

**DIRECTOR GENERAL ,**

**X**

X