

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

DECIZIA nr. 612 din 06 iulie 2012

Cu adresa nr./29.05.2012, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice B sub nr./30.05.2012, **Administrația Finanțelor Publice b** a înaintat dosarul contestației formulată de **S.C. "X" S.R.L.** din A, str., nr., jud. B, C.U.I. nr. RO, împotriva *Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. din 11.04.2012* întocmită de A.F.P.C.M. B.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei, din care:

- lei accesorii aferente impozitului pe profit,
- lei accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- lei accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată;
- lei accesorii aferente vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate;
- lei accesorii aferente impozitului pe veniturile persoanelor juridice nerezidente.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat societății comerciale în data de 25.04.2012, iar contestația a fost depusă și înregistrată la A.F.P.C.M. B sub nr./.....05.2012.

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

I. Societatea comercială susține următoarele:

"[...] - Societatea noastră a avut cereri de restituire TVA în sumă totală de lei, prin deconturile de TVA cu sumă negativă și solicitare de rambursare nr...../21.04.2011 pentru suma de lei aferente perioadei 01.01.2011 - 31.03.2011, nr...../25.08.2011 (rectificat cu cererea nr...../01.09.2011) pentru suma de lei aferente perioadei 01.04.2011 - 31.07.2011, respectiv nr...../20.10.2011 pentru suma de lei aferente perioadei 01.08.2011 - 30.09.2011;

- Decontul de TVA nr...../21.04.2011 pentru suma de lei, în urma raportului de inspecție fiscală nr...../08.03.2012 a fost aprobată spre restituire suma de prin decizia nr...../08.03.2012;

- Deconturile de TVA nr...../25.08.2011 (rectificat cu cererea nr...../01.09.2011), respectiv nr...../20.10.2011 pentru suma totală de lei, în urma raportului de inspecție fiscală nr...../02.04.2012 a fost aprobată spre restituire suma de lei prin decizia nr...../02.04.2012;

- În perioada cuprinsă între data solicitărilor la rambursare TVA, controalele fiscale aferente și primirea deciziilor de rambursare societatea noastră a plătit în termenul legal toate impozitele și taxele aferente;

- Totuși menționăm că, având în vedere impozitul pe profit de plată înregistrată de societatea noastră aferent trimestrului 1 2011, în sumă de lei declarat prin declarația 100 sub nr..... din 21.04.2011 și rectificat prin declarația rectificativă 710 sub nr..... din 15.07.2011 și faptul că la data plății acestuia societatea avea solicitări de rambursare tva în sumă de lei nesoluționate de către organul fiscal menționate anterior s-a solicitat compensarea TVA cu impozitul pe profit datorat de societate la 25.04.2011;

- Solicitarea de compensare s-a efectuat prin adresa nr...../03.08.2011 pentru suma de lei, diferența în sumă de lei fiind achitată de societatea noastră.

- Modalitatea de stingere a sumei de lei reprezentând impozit pe profit aferent trim 1 2011 a fost explicată în detaliu în scrisoarea noastră către ANAF A nr.25113/05.08.2011. [...].

Considerăm că sumele constituite ca accesorii sunt nefondate deoarece societatea nu a înregistrat întâzieri de plată la impozitul pe veniturile din salarii, impozit venit persoane juridice nerezidente, vărsăminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate, dobânzi și penalități de întârziere aferente Taxei pe valoare adăugată. Cât despre plata impozitului pe profit datorat acesta trebuia să se stingă cu TVA solicitat la rambursare până în momentul depunerii declarației 101, așa cum reiese și din Certificatul de atestare fiscală nr...../10.01.2012, ba mai mult societatea reieșea cu impozit pe profit plătit în plus în sumă de lei. [...]."

II. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada analizată, rezultă următoarele:

* În data de 11.04.2012, A.F.P.C.M. B a emis pentru S.C. "X" S.R.L. din A **Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr...../11.04.2012**, prin care s-au calculat dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de lei (.... lei + lei) aferente impozitului pe veniturile din salarii, impozitului pe profit, impozitului pe veniturile persoanelor juridice nerezidente, vărsămintelor de la persoane juridice cu handicap neîncadrate și taxei pe valoarea adăugată.

Conform anexei la Decizia nr./11.04.2012, accesoriile în sumă totală de lei au fost calculate astfel:

- lei dobânzi și penalități de întârziere (.... lei + lei) aferente impozitului pe profit datorat pentru trimestrul I 2011 și trimestrul II 2011, declarat prin Declarația rectificativă 710 nr..... din 15.07.2011 și Declarația 100 nr..... din 15.07.2011 și neachitat la termenele legale de plată, care au fost: 26.04.2011 și 25.07.2011. Accesoriile au fost calculate pentru perioada 26.04.2011 - 25.01.2012, pentru întârzieri la plată cuprinse între 184 zile și 278 zile.

- lei dobânzi și penalități de întârziere (.... lei + lei) aferente impozitului pe veniturile din salarii datorat pentru lunile iunie 2011, iulie 2011, august 2011, septembrie 2011, octombrie 2011, noiembrie 2011 și decembrie 2011, declarat prin Declarațiile 112 depuse la organul fiscal teritorial în datele de 26.07.2011, 09.08.2011, 13.09.2011, 10.10.2011, 25.11.2011, 12.12.2011 și 16.01.2012 și neachitat la termenele legale de plată, care au fost: 25.07.2011, 25.08.2011, 26.09.2011, 25.10.2011, 25.11.2011, 27.12.2011 și 25.01.2012. Accesoriile au fost calculate pentru perioada 25.07.2011 -03.2012, pentru întârzieri la plată cuprinse între 11 zile și 60 zile.

- lei dobânzi și penalități de întârziere (.... lei + lei) aferente impozitului pe veniturile persoanelor juridice nerezidente datorat pentru lunile iulie 2011, octombrie 2011 și ianuarie 2012, declarat prin Declarațiile 100 depuse la organul fiscal teritorial în datele de 10.08.2011, 25.11.2011 și 17.02.2012 și neachitat la termenele legale de plată, care au fost: 25.08.2011, 25.11.2011 și 27.02.2012. Accesoriile au fost calculate pentru perioada 25.08.2011 -03.2012, pentru întârzieri la plată cuprinse între 24 zile și 91 zile.

- lei dobânzi și penalități de întârziere (.... lei + lei) aferente vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate datorate pentru lunile iunie 2011, iulie 2011, august 2011, septembrie 2011, octombrie 2011 și noiembrie 2011, declarate prin Declarațiile 100 depuse la organul fiscal teritorial în datele de 15.07.2011, 10.08.2011,09.2011, 20.10.2011, 25.11.2011 și 21.12.2011 și neachitate la termenele legale de plată, care au fost: 25.07.2011, 25.08.2011, 26.09.2011, 25.10.2011, 25.11.2011 și 27.12.2011. Accesoriile au fost calculate pentru perioada 25.07.2011 - 25.01.2012, pentru întârzieri la plată cuprinse între 29 zile și 183 zile.

- lei dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată datorată pentru lunile mai 2011 și august 2011, declarată prin Decontul 300 nr.PDF-.... din06.2011 și Decontul 300 nr..... din09.2011 și neachitată la termenele legale de plată, care au fost: 27.06.2011 și 26.09.2011. Accesoriile au fost calculate pentru perioada 27.06.2011 - 20.10.2011, pentru întârzieri la plată cuprinse între 24 zile și 28 zile.

* Societatea comercială susține că nu datorează accesoriile în sumă totală de lei, întrucât a avut cereri de restituire a TVA în sumă totală de lei și cerere de compensare a impozitului pe profit datorat pentru trimestrul I 2011 cu suma solicitată la rambursare prin decontul aferent lunii martie 2011, iar toate celelalte obligații de plată la bugetul de stat au fost achitate voluntar, prin ordine de plată, integral și la termenele legale de plată.

* **Legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:**

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

"Art.111. - Termenele de plată

(1) *Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează.*

"Art. 114. - Dispoziții privind efectuarea plății

(2¹) Debitorii vor efectua plata impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, prevăzute prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, într-un cont unic, prin utilizarea unui ordin de plată pentru Trezoreria Statului pentru obligațiile datorate bugetului de stat și a unui ordin de plată pentru Trezoreria Statului pentru celelalte obligații de plată.

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

(2⁴) Metodologia de distribuire a sumelor plătite în contul unic și de stingere a obligațiilor fiscale se aprobă prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. [...].

Art. 115. - Ordinea stingerii datoriilor

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

a) sumele datorate în contul ratei din luna curentă din graficul de plată a obligației fiscale pentru care s-a aprobat eșalonare la plată, [...];

b) obligațiile fiscale principale sau accesorii, în ordinea vechimii, cu excepția cazului în care s-a început executarea silită, când se aplică prevederile art. 1.... în mod corespunzător [...];

(2) Vechimea obligațiilor fiscale de plată se stabilește astfel:

a) în funcție de scadență, pentru obligațiile fiscale principale;

b) în funcție de data comunicării, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de organele competente, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii;

c) în funcție de data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil.

Art. 119. - Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

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

Art. 120. - Dobânzi

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

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv. [...].

Art. 120¹. - Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse; [...].”

- **O.M.E.F. nr. 1.314/2007** pentru aprobarea Metodologiei de distribuire a sumelor plătite de contribuabili în contul unic și de stingere a obligațiilor fiscale înregistrate de către aceștia, cu modificările și completările ulterioare:

"Cap. I. - Dispoziții generale [...]

2. Sumele plătite de contribuabili, reprezentând obligații fiscale prevăzute de Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1.294/2007, cu modificările ulterioare, datorate bugetului de stat, se distribuie de către organul fiscal competent pe tipuri de obligații fiscale datorate, prioritate având obligațiile fiscale cu reținere la sursă și apoi celelalte obligații fiscale, proporțional cu obligațiile fiscale datorate, cu excepțiile prevăzute la pct. 19-30.

3. Sumele reprezentând obligații fiscale datorate bugetelor asigurărilor sociale și fondurilor speciale, prevăzute de același act normativ, achitate de către contribuabili în contul unic, se distribuie de către organul fiscal competent mai întâi pe bugete, proporțional cu sumele datorate fiecărui buget, și apoi pe tipuri de obligații fiscale, prioritate având obligațiile fiscale cu reținere la sursă și apoi celelalte obligații fiscale, proporțional cu obligațiile fiscale datorate, cu excepțiile prevăzute la pct. 19-30.

Cap. III. - Distribuirea sumelor plătite de contribuabilii care înregistrează obligații fiscale restante, precum și a celor plătite în quantum mai mic decât obligațiile fiscale datorate și stingerea acestora. [...]

10. În situația în care contribuabilul care a efectuat plata în contul unic înregistrează obligații fiscale restante la bugetul de stat, respectiv la bugetele contribuțiilor sociale, organul fiscal competent va proceda la distribuirea sumelor achitate astfel:

a) pentru bugetul de stat, suma virată în contul unic va fi distribuită potrivit prevederilor pct. 2. Stingerea sumelor distribuite pe tipuri de obligații fiscale va fi efectuată de către organul fiscal competent, conform art. 115 alin. (1)-(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

b) pentru bugetele asigurărilor sociale și fondurilor speciale, suma virată în contul unic va fi distribuită potrivit prevederilor pct. 3. Stingerea sumelor distribuite pe tipuri de obligații fiscale va fi efectuată de către organul fiscal

competent, conform art. 115 alin. (1)-(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

12. Metodologia prevăzută la pct. 10 se aplică în mod corespunzător și în situația contribuabililor care nu înregistrează obligații fiscale restante, dar care au efectuat plata în contul unic în cuantum mai mic decât sumele declarate. [...]."

* **Față de cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:**

În fapt:

a) - Prin Decontul 300 nr..... din 21.04.2011 cu sumă negativă și opțiune de rambursare întocmit pentru luna martie 2011, societatea comercială a solicitat la rambursare TVA în sumă de lei.

Decontul de TVA cu sumă negativă și opțiune de rambursare aferent lunii martie 2011 a fost soluționat de A.I.F. B prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-PH din 08.03.2012 (rambursare cu control anticipat). Față de TVA solicitată la rambursare în sumă de lei, la inspecția fiscală a fost aprobată la rambursare TVA în sumă de lei, cu lei mai puțin.

TVA în sumă de lei aprobată la rambursare a fost distribuită astfel:

- lei - compensare cu parte din obligațiile de plată accesorii stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr...../11.04.2012, conform Deciziei privind compensarea obligațiilor fiscale nr...../27.04.2012 întocmită de A.F.P.C.M. B, înregistrată la Trezoreria Municipiului A sub nr...../27.04.2012;

- lei - restituire în contul societății comerciale, conform Notei de restituire nr...../27.04.2012 întocmită de A.F.P.C.M. B, înregistrată la Trezoreria Municipiului A sub nr...../27.04.2012.

- Prin Decontul 300 nr..... din 25.08.2011 cu sumă negativă și opțiune de rambursare întocmit pentru luna iulie 2011, rectificat cu cererea nr...../01.09.2011, societatea comercială a solicitat la rambursare TVA în sumă de lei, iar prin Decontul 300 nr..... din 20.10.2011 cu sumă negativă și opțiune de rambursare întocmit pentru luna septembrie 2011, societatea comercială a solicitat la rambursare TVA în sumă de lei.

Deconturile de TVA cu sumă negativă și opțiune de rambursare aferente lunilor iulie 2011 și septembrie 2011 au fost soluționate de A.I.F. B prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-PH din 02.04.2012 (rambursare cu control anticipat). Față de TVA aferentă lunii iulie 2011 solicitată la rambursare în sumă de lei, la inspecția fiscală a fost aprobată la rambursare TVA în sumă de lei, cu lei mai puțin, iar față de TVA aferentă lunii septembrie 2011 solicitată la rambursare în sumă de lei, la inspecția fiscală a fost aprobată la rambursare TVA în sumă de lei, cu lei mai puțin.

TVA în sumă totală de lei (.... lei + lei) aprobată la rambursare a fost distribuită astfel:

- - restituire în contul societății comerciale, conform Notei de restituire nr...../29.05.2012 întocmită de A.F.P.C.M. B, înregistrată la Trezoreria Municipiului A sub nr...../29.05.2012;

- lei - restituire în contul societății comerciale, conform Notei de restituire nr...../29.05.2012 întocmită de A.F.P.C.M. B, înregistrată la Trezoreria Municipiului A sub nr...../29.05.2012.

b) - Prin Declarația 100 nr..... din 21.04.2011, societatea comercială a declarat aferent trimestrului I 2011 o obligație de plată privind impozitul pe profit în sumă de 0 (zero) lei.

În data de 15 iulie 2011, prin Declarația rectificativă 710 nr..... din 15.07.2011, societatea comercială declară o obligație de plată privind impozitul pe profit aferent trimestrului I 2011 în sumă de lei, cu lei mai mult decât suma declarată inițial în data de 21.04.2011. Termenul de plată pentru impozitul pe profit datorat pe trimestrul I 2011 a fost data de 25 aprilie 2011.

- Prin Declarația 100 nr..... din **15.07.2011**, societatea comercială a declarat aferent trimestrului II 2011 o obligație de plată privind impozitul pe profit în sumă de lei, cu termen de plată 25.07.2011.

În data de 26 iulie 2011, prin Declarația rectificativă 710 nr..... din **26.07.2011**, societatea comercială declară o obligație de plată privind impozitul pe profit aferent trimestrului II 2011 în sumă de 0 (zero) lei, cu lei mai puțin decât suma declarată inițial în data de 15.07.2011.

- Cu adresa nr.....-SR din 02.08.2011, înregistrată la A.F.P.C.M. B sub nr..... din **03.08.2011**, societatea comercială solicită compensarea sumei de lei reprezentând parte din impozitul pe profit aferent trimestrului I 2011, cu TVA de aceeași valoare solicitată la rambursare prin decontul lunii martie 2011.

- În perioada cuprinsă între data depunerii Declarației rectificative 710 nr..... din 15.07.2011, prin care societatea comercială a declarat obligație de plată privind impozitul pe profit în sumă de lei, și data soluționării Decontul 300 nr...../21.04.2011 cu sumă negativă și opțiune de rambursare de către A.I.F. B prin emiterea deciziei de impunere, respectiv 08 martie 2012, societatea comercială a declarat obligații de plată la bugetul de stat reprezentând impozit pe veniturile din salarii, impozit pe veniturile persoanelor juridice nerezidente și vărsăminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate, pentru care a efectuat viramente la bugetul de stat de egală valoare, la termenele legale de plată.

- Conform anexei la Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr./11.04.2012, precum și fișelor sintetice și analitice editate de A.F.P.C.M. B, viramentele efectuate de societatea comercială în contul unic - buget de stat începând cu data de 25 iulie 2011, au fost utilizate de sistemul informatic al A.F.P.C.M. B pentru stingerea obligațiilor de plată la bugetul de stat declarate de societate, în ordinea vechimii lor, respectiv pentru stingerea impozitului pe profit în sumă de lei aferent trimestrului I 2011 - cu termen de plată 25.04.2011, declarat de societate prin Declarația rectificativă 710 nr..... din 15.07.2011 și pentru stingerea impozitului pe profit în sumă de lei aferent trimestrului II 2011 - cu termen de plată 25.07.2011, declarat de societate prin Declarația 100 nr..... din 15.07.2011.

Precizăm că suma de lei reprezentând diminuare impozit pe profit datorat pentru trimestrul II 2011, declarată de societate prin Declarația rectificativă 710 nr..... din 26.07.2011, a fost utilizată de sistemul informatic pentru stingerea parțială a impozitului pe profit în sumă de lei aferent trimestrului I 2011.

În aceste condiții, obligațiile de plată privind impozitul pe profit aferent trimestrelor I și II 2011 declarate de societate nu au fost stinse integral la termenele legale de plată, ci au fost stinse cu întârziere prin utilizarea disponibilului existent în contul unic - buget de stat, așa cum am prezentat mai sus.

De asemenea, începând cu data de 25 iulie 2011, celelalte obligații de plată la bugetul de stat reprezentând impozit pe veniturile din salarii, impozit pe veniturile persoanelor juridice nerezidente și vărsăminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate, declarate de societate, nu au mai fost stinse la termenele legale de plată, ci au fost stinse cu întârziere prin distribuirea parțială a viramentelor efectuate de societate, conform Metodologiei de distribuire a sumelor plătite de contribuabili în contul unic și de stingere a obligațiilor fiscale înregistrate de către aceștia, aprobată prin O.M.E.F. nr. 1.314/2007, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, pentru plata cu întârziere a obligațiilor de plată declarate la bugetul de stat, au fost generate accesorii în sumă totală de lei prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr...../11.04.2012.

La art. 115 alin.(1) lit.b) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, mai sus citat, se precizează ordinea de stingere a obligațiilor fiscale, respectiv se sting în ordinea vechimii obligațiile fiscale principale sau accesorii, iar la art.116 din același act normativ se precizează modul de stingere prin compensare a obligațiilor fiscale.

Codul de procedură fiscală prevede la art.116:

"(1) Prin compensare se sting creanțele statului sau unităților administrativ-teritoriale ori subdiviziunilor acestora reprezentând impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat cu creanțele debitorului reprezentând sume de rambursat, de restituit sau de plată 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, cu condiția ca respectivele creanțe să fie administrate de aceeași autoritate publică. [...].

(4) Dacă legea nu prevede altfel, compensarea operează de drept la data la care creanțele există deodată, fiind deopotrivă certe, lichide și exigibile.

(5) În sensul prezentului articol, creanțele sunt exigibile:

a) la data scadenței, potrivit art. 111;

b) la termenul prevăzut de lege pentru depunerea decontului cu sumă negativă de TVA cu opțiune de rambursare, în limita sumei aprobate la rambursare prin decizia emisă de organul fiscal potrivit legii."

Conform prevederilor art. 116 alin.(1) din O.G. nr. 92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, mai sus citate, prin compensare se sting creanțele 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, însă doar când ambele părți dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât și pe cea de debitor. Existența unor creanțe reciproce între agentul economic și bugetul de stat rezultă cu ocazia efectuării inspecției fiscale.

Prin urmare, se reține că existența unei creanțe reprezentând TVA de rambursat de la bugetul de stat este confirmată doar de organele de inspecție fiscală cu ocazia efectuării verificării.

Astfel, până la data finalizării inspecției fiscale, soldul sumei negative a TVA înscris în decontul de TVA și solicitat la rambursare nu reprezintă o creanță certă, lichidă și exigibilă pentru societate și ca atare, nu pot fi efectuate compensări ale diverselor obligații de plată declarate de o societate comercială cu TVA solicitată la rambursare, până când suma solicitată la rambursare nu este confirmată de inspecția fiscală.

Conform prevederilor art.116 alin.(4) din Codul de procedură fiscală, mai sus citat, compensarea operează de drept la data la care creanțele există deodată, fiind deopotrivă certe, lichide și exigibile, iar conform art.116 alin.(5) lit.a) din același act normativ, creanțele sunt exigibile la data scadenței, potrivit art. 111 din Codul de procedură fiscală.

Astfel, impozitul pe profit în sumă de ... lei aferent trimestrului I 2011 declarat de societatea comercială prin Declarația rectificativă 710 nr..../15.07.2011, cu termen de plată 25 aprilie 2011, a fost exigibil la data scadenței, potrivit art.111 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, iar stingerea acestei obligații de plată a fost efectuată de către organul fiscal teritorial în strictă concordanță cu prevederile art.114 și art.115 din Codul de procedură fiscală, actualizat, respectiv prin utilizarea viramentelor efectuate în contul unic - buget de stat începând cu data de 25 iulie 2011, așa cum am arătat mai sus, obligațiile de plată fiind stinse în ordinea vechimii lor.

În consecință, chiar dacă începând cu data de 25 iulie 2011 societatea comercială a efectuat viramente în contul unic - buget de stat de egală valoare cu sumele declarate ca obligații în contul impozitului pe veniturile din salarii, impozitului pe veniturile persoanelor juridice nerezidente și vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate, având termene de plată începând cu data de 25 iulie 2011, aceste viramente au fost distribuite de sistemul informatic al A.F.P.C.M. B pentru stingerea parțială a impozitului pe profit aferent trimestrului I 2011 și declarat în data de 15 iulie 2011, care avea termen de plată 25 aprilie 2011 și care era cea mai veche obligație declarată.

Astfel, stingerea obligațiilor de plată la bugetul de stat declarate de societatea comercială începând cu data de 25 iulie 2011 s-a făcut cu întârziere, prin utilizarea disponibilului existent în contul unic - buget de stat, distribuirea viramentelor efectuate de societate începând cu data de 25 iulie 2011 fiind efectuată în strictă concordanță cu prevederile O.M.E.F. nr. 1.314/2007 pentru aprobarea Metodologiei de distribuire a sumelor plătite de contribuabili în contul unic și de stingere a obligațiilor fiscale înregistrate de către aceștia, cu modificările și completările ulterioare.

Precizăm că la data finalizării inspecțiilor fiscale, respectiv 08 martie 2012 și 02 aprilie 2012, prin care au devenit certe creanțele societății în sumă de lei reprezentând parte din TVA aferentă lunii martie 2011 solicitată la rambursare, lei reprezentând parte din TVA aferentă lunii iulie 2011 solicitată la rambursare și lei reprezentând parte din TVA aferentă lunii septembrie 2011 solicitată la rambursare, atât obligația de plată a impozitului pe profit aferentă trimestrului I 2011 în sumă de lei cu termen de plată 25.04.2011, cât și obligațiile de plată declarate la bugetul de stat aferente perioadei iunie 2011 - ianuarie 2012, cu termene de plată cuprinse în perioada 25.07.2011 - 25.02.2012, nu mai erau exigibile, așa cum prevede art.116 alin.(4) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, mai sus citat, pentru a fi compensate cu TVA de rambursat aferentă lunilor martie 2011, iulie 2011 și septembrie 2011, aprobată la rambursare de către A.I.F. B, întrucât aceste obligații declarate au fost stinse cu viramentele efectuate de societate în contul unic - buget de stat, așa cum am arătat mai sus și așa cum rezultă și din fișele sintetice editate de A.F.P.C.M. B.

Menționăm că TVA în sumă de lei aferentă lunii martie 2011 aprobată la rambursare în data de 08.03.2012 a fost compensată cu parte din obligațiile de plată accesorii stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr...../11.04.2012, conform Deciziei privind compensarea obligațiilor fiscale nr...../27.04.2012 întocmită de A.F.P.C.M. B, înregistrată la Trezoreria Municipiului A sub nr...../27.04.2012, respectiv cu suma de lei, iar diferența de lei (.... lei - lei) a fost restituită în contul societății comerciale, conform Notei de restituire nr...../27.04.2012 întocmită de A.F.P.C.M. B, înregistrată la Trezoreria Municipiului A sub nr...../27.04.2012.

De asemenea, TVA în sumă lei aferentă lunii iulie 2011 aprobată la rambursare în data de 02.04.2012 a fost restituită în contul societății comerciale, conform Notei de restituire nr...../29.05.2012 întocmită de A.F.P.C.M. B, înregistrată la Trezoreria Municipiului A sub nr...../29.05.2012, iar TVA în sumă de lei aferentă lunii septembrie 2011 aprobată la rambursare în data de 02.04.2012 a fost restituită în contul societății comerciale, conform Notei de restituire nr...../29.05.2012 întocmită de A.F.P.C.M. B, înregistrată la Trezoreria Municipiului A sub nr...../29.05.2012.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată de plată aferentă lunilor mai 2011 și august 2011, conform anexei la Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr./11.04.2012, precum și fișelor sintetice și analitice editate de A.F.P.C.M. B, rezultă că aferent lunilor mai 2011 și august 2011 societatea comercială a înregistrat TVA de plată - declarată prin deconturile 300 depuse de societate la A.F.P.C.M. B în data de06.2011 (1.001.2..... lei) - termen de plată 27.06.2011 și în data de09.2011 (..... lei) - termen de plată 26.09.2011.

La termenele legale de plată, în contul bugetar corespunzător TVA nu existau sume disponibile pentru stingerea integrală a obligațiilor de plată declarate și nici nu au fost efectuate plăți în contul TVA, astfel că stingerea integrală a TVA de plată aferentă lunilor mai 2011 și august 2011 s-a efectuat cu întârziere, prin regularizare cu TVA de rambursat înregistrată în luna iunie 2011, respectiv în luna septembrie 2011 și cu ordinul de plată din data de 30.09.2011, fapt ce a generat calculul accesoriilor în sumă de lei.

Conform prevederilor art. 119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de lei (.... lei + lei) aferente impozitului pe profit, impozitului pe veniturile din salarii, impozitului pe veniturile persoanelor juridice nerezidente, vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate și taxei pe valoarea adăugată, înscrise în Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr...../11.04.2012, sunt legal datorate de societatea comercială contestatoare bugetului general consolidat, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată**.

III. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de S.C. "X" S.R.L. din A, în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se

DECIDE :

1. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de lei reprezentând accesorii calculate prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr...../11.04.2012 emisă de A.F.P.C.M. B.

2. Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, actualizată și ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data primirii la Curtea de Apel A.

DIRECTOR EXECUTIV,