

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI NEAMȚ**

**DECIZIA NR. 538 DIN 11.03.2011
privind soluționarea contestației formulate de
S.C S S.A. din ..., jud. Neamț,
înregistrată la D.G.F.P. Neamț sub nr. .../02.02.2011**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Neamț a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice ..., prin adresa nr. ...din data de 01.02.2011 înregistrată la direcție sub nr. ... din data de 02.02.2011, cu privire la contestația formulată de **S.C. S S.A.** cu sediul în ..., str. ..., nr. ..., județul Neamț, având codul unic de înregistrare RO

Contestația a fost formulată împotriva **Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr....**emisă de Administrația Finanțelor Publice ... la data de 11.01.2011 și are ca obiect majorările de întârziere în sumă de ... lei reprezentând:

- ... lei – dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- ... lei – dobânzi aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați
- ... lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- ... lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- ... lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- ... lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale;
- ... lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- ... lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205 alin.(1) și (2), art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice Neamț este competentă să soluționeze contestația formulată de **S.C. S S.A.** din

I. Petenta formulează contestație împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .../11.01.2011 emisă de Administrația Finanțelor Publice ..., arătând următoarele:

Societatea a depus prin mijloace electronice de transmitere la distanță formularul 300 aferent lunii octombrie 2010 cu opțiune de rambursare.

Pentru suma de ... lei reprezentând TVA de rambursat, societatea a înaintat adresa nr. .../24.11.2010 pentru compensarea soldului sumei negative la sfârșitul perioadei de raportare în cuantum de ... lei, iar pentru diferența de plată reprezentând obligații fiscale curente, a întocmit ordine de plată în data de 22.11.2010.

Societatea nu este de acord cu obligațiile fiscale accesorii stabilite prin Decizia nr. .../11.01.2011 deoarece acestea au fost calculate pentru sumele solicitate la rambursare, pentru care data compensării este data depunerii cererii, așa cum este înscris și în nota de compensare nr. .../31.12.2010.

II. Administrația Finanțelor Publice ... a emis, în temeiul art. 88 lit. c) și art. 119 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru **S.C. S S.A.** din ... – CUI RO..., **Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .../11.01.2011** prin care a calculat dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de ... lei pentru taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare și pentru contribuțiile sociale aferente veniturilor din salarii declarate în declarația 102 pentru luna octombrie 2010, cu scadența 25.11.2010, pentru diferite perioade cuprinse între 25.11.2010 și 06.01.2011.

III. Luând în considerare cele prezentate de societatea contestatară, constatările organului fiscal, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada pentru care s-au calculat dobânzi și penalități de întârziere, se rețin următoarele:

Prin cauza supusă soluționării Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Neamț este investită să se pronunțe dacă organul fiscal a stabilit în mod legal în sarcina S.C. S S.A. dobânzi și penalități de întârziere în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată și contribuțiilor sociale pentru luna octombrie 2010.

În fapt,

S.C. S S.A. – CUI RO ... a depus la organul fiscal la data de 12.11.2011 declarația 100 privind obligațiile de plată la bugetul de stat pentru luna octombrie 2010, cu scadență la data de 25.11.2010, conform căreia datorează ... lei impozit pe veniturile din salarii. La data de 16.11.2011 a depus declarația 102 cuprinzând obligații de plată de natura contribuțiilor sociale în sumă totală de ... lei.

Prin decontul de taxă pe valoarea adăugată aferent lunii octombrie 2010, transmis la organul fiscal la data de 24.11.2010, societatea a solicitat la rambursare suma de ... lei. Concomitent, societatea a solicitat ca TVA de rambursat să fie compensată cu contribuții sociale în sumă de ... lei, datorate pe luna octombrie 2010.

În urma soluționării cererii de rambursare, prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată din 17.12.2011, a fost aprobată la rambursare suma de ... lei și a fost respinsă la rambursare taxa în sumă de ... lei.

Prin Nota privind compensarea obligațiilor fiscale nr. .../30.12.2010, în care se menționează: „compensarea se efectuează cu data de 25.11.2010”, s-au stins prin compensare impozit pe salarii și contribuții sociale reținute de la salariați în sumă totală de ... lei, sumă reprezentând taxa pe valoarea adăugată TVA aprobată la rambursare.

Administrația Finanțelor Publice ... a emis *Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .../11.01.2011*, prin care a calculat pentru S.C. S S.A., obligații fiscale accesorii în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată și contribuțiilor sociale aferente lunii octombrie 2010 pentru diferite perioade cuprinse între 25.11.2010 – 06.01.2011.

Petenta contestă majorările de întârziere în sumă de ... lei stabilite prin decizia de calcul accesorii anterior menționată, motivând că prin adresa înregistrată la A.F.P.C.M. Neamț la data de .../24.11.2010, a solicitat compensarea obligațiilor de plată curente cu T.V.A. de rambursat aferentă lunii octombrie 2010 în sumă de ... lei, astfel că nu datorează accesorii, data compensării fiind data depunerii cererii de rambursare a TVA.

În *Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. .../01.02.2011* întocmit de A.F.P.... Neamț, se detaliază modul în care ar fi trebuit să se efectueze stingerea obligațiilor de plată la luna octombrie 2010 din TVA de rambursat, din impozitul pe profit achitat în plus și din plățile efectuate de societate, rezultând că accesorii calculate prin decizia contestată nu sunt datorate integral.

În drept,

Referitor la dispozițiile privind efectuarea plăților, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la *art. 114*, prevede:

„(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.

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

(2³) *În cazul în care suma plătită nu acoperă obligațiile fiscale datorate, distribuirea, în cadrul fiecărui buget sau fond, pe tip de impozit, contribuție sau altă sumă reprezentând creanță fiscală se face mai întâi pentru impozitele și contribuțiile cu reținere la sursă și apoi pentru celelalte obligații fiscale, proporțional cu obligațiile datorate. [...]*”

Referitor la compensare, *art. 116* din același act normativ stipulează:

„(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.

(2) Creanțele fiscale ale debitorului se compensează cu obligații datorate aceluiași buget, urmând ca din diferența rămasă să fie compensate obligațiile datorate altor bugete, în mod proporțional, cu respectarea condițiilor prevăzute la alin. (1)
[...]

(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; [...]

(6) Compensarea se constată de către organul fiscal competent, la cererea debitorului sau din oficiu. Dispozițiile art. 115 privind ordinea stingerii datoriei sunt aplicabile în mod corespunzător.”

Referitor la dobânzile și penalitățile de întârziere, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare prevede la art. 119 alin. (1) „Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

Referitor la majorările de întârziere în cazul compensării, art. 122 din actul normativ sus menționat reglementează următoarele:

„În cazul creanțelor fiscale stinse prin compensare, dobânzile și penalitățile de întârziere sau majorările de întârziere, după caz, se calculează până la data prevăzută la art. 116 alin. (4).

Față de cele prezentate în fapt și în drept se rețin următoarele:

În temeiul prevederilor legale invocate în drept, dobânzile și penalitățile 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. De asemenea, 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 și din cele menționate de organul fiscal în referatul cu propuneri de soluționare a contestației rezultă că societatea a efectuat două plăți în contul unic al asigurărilor sociale și fondurilor speciale, în sumă de ... lei și de ... lei, și a solicitat compensarea obligațiilor datorate pentru luna octombrie 2010 cu impozit pe profit în sumă de ... lei și cu TVA de rambursat în sumă de ... lei. Organul fiscal a distribuit sumele achitate și sumele de compensat efectuând stingerea obligațiilor declarate pentru luna octombrie 2010 fără a avea în vedere data depunerii decontului de TVA cu opțiune de rambursare, ceea ce a determinat schimbarea ordinii de stingere a obligațiilor.

Compensarea taxei pe valoarea adăugată nu a fost efectuată conform solicitării societății deoarece TVA solicitată la rambursare nu a fost aprobată integral, iar taxa aprobată a fost compensată și cu alte obligații față de cea solicitată de societate.

În consecință, compensarea a fost efectuată pe soldurile din fișa sintetică pe plătitor rezultate în urma distribuirii sumei virate în conturile unice și a sumelor solicitate la compensare, la o dată ulterioară depunerii cererii de compensare, iar în urma stingerilor efectuate s-au calculat dobânzi și penalități de întârziere.

Astfel, se reține că baza de calcul la care organul fiscal a stabilit obligații de plată accesorii prin decizia de calcul accesorii contestată este eronată, nefiind operată compensarea solicitată de societate la data de 24.11.2010.

Mai mult, reținem că deși în nota de compensare se precizează expres faptul că “compensarea se efectuează cu data de 25.11.2010” organul fiscal nu a luat în considerare ca dată a stingerii obligațiilor compensate data de 25.11.2010, calculând eronat dobânzi și penalități de întârziere în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată și contribuțiilor sociale pentru perioade diferite cuprinse între 25.11.2010 și 06.01.2011.

Având în vedere că dobânzile pentru neplata în termen a obligațiilor fiscale se datorează începând cu data scadenței până la data stingerii inclusiv, iar penalitățile de întârziere se calculează în funcție de numărul de zile de întârziere, în cazul în speță data efectuării distribuției din contul unic a schimbat ordinea de stingere a obligațiilor fiscale principale și în cazul obligațiilor fiscale compensate organul fiscal nu a aplicat nici reglementările privind data stingerii creanțelor în cazul compensărilor efectuate ca urmare a unei cereri de rambursare, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța asupra legalității stabilirii majorărilor de întârziere în sumă de ... lei, urmând a se desființa Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .../11.01.2011.

Față de cele reținute, se va face aplicarea prevederilor art. 216 alin.(3) din O.G. nr. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

„(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.”

În speță se vor aplica și prevederile Ordinului Președintelui 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, care stipulează:

„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.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

Prin urmare, Administrația Finanelor Publice ... va proceda la reanalizarea situației fiscale a societății contestatoare, va lua în considerare cele reținute prin prezenta decizie, exercitându-și rolul activ în vederea stabilirii corecte a obligațiilor fiscale accesorii datorate.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 210, art.216 alin. (3) și art.218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE:

Desființarea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .../11.01.2011 emise pentru **S.C. S S.A.** din ... de către Administrația Finanelor Publice ..., pentru suma de ... lei, urmând ca în 30 de zile de la comunicarea prezentei organul fiscal să procedeze la regularizarea situației privind stingerea obligațiilor fiscale, luând în considerare prevederile legale privind stingerea obligațiilor fiscale, precum și cele reținute prin prezenta decizie și, dacă va fi cazul, la emiterea altei decizii de calcul accesorii.

Decizia de soluționare a contestației poate fi atacată la Tribunalul Neamț în termen de 6 luni de la data comunicării acesteia, conform prevederilor art.11 alin.(1) lit.a), respectiv art.10 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare.