

I.În temeiul prevederilor art. 85 lit. c) și art. 114 din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată- pentru plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor sociale și altor venituri ale bugetului consolidat- s-au calculat în sarcina unui Birou pentru Expertize Judiciare, Tehnice și Contabile următoarele obligații accesorii, datorate la data de 31.12.2004:

-la impozitul pe venitul din salarii s-au calculat dobânzi și penalități de întârziere aferente;

-la impozitul pe venitul din expertize contabile, tehnice și judiciare s-au calculat dobânzi și penalități de întârziere aferente.

II.Prin contestația depusă, petenta nu este de acord cu măsurile dispuse de către organele fiscale, prin care s-au calculat în sarcina acesteia dobânzi și penalități de întârziere - precizând în susținerea cauzei următoarele:

Organele de urmărire penală și instanțele judecătorești îndreptățite să dispună efectuarea expertizei tehnice judiciare numesc expertul și fixează onorariul prin încheiere de ședință. Suma fixată se încasează de la partea obligată la plata acesteia, apoi- după reținerea și virarea obligațiilor fiscale, se plătește onorariul către expert, prin biroul de expertiză judiciară.

Dispozițiile Legii nr. 493 / 2002 pentru aprobarea O.G. nr. 7 / 2001 privind impozitul pe venit, reglementează impozitul pentru activitățile de expertiză contabilă, tehnică, judiciară și extrajudiciară începând cu 01.01.2003.

În acest sens, petenta precizează că la plata onorariilor către experți s-a reținut și virat impozit la bugetul de stat, în termenul legal de plată. Cu înștiințarea de plată nr. / 2004 - Administrația Finanțelor Publice a comunicat petentei că figurează cu plăți restante la bugetul consolidat reprezentând impozit pe expertiză, începând cu luna februarie 2003.În urma analizei efectuate, petenta a constatat că impozitul pe expertiză s-a virat în contul de impozit pe venit și nu în contul de impozit pe expertiză.

Prin urmare, a solicitat compensarea sumei virată ca impozit pe venit din salarii- cu obligația de plată la impozitul pe veniturile din expertize.

Cu adresa nr... /2004 organele fiscale au comunicat petentei că s-a procedat la compensarea sumei achitată în plus în contul impozitului pe venitul din salarii- cu obligația de plată la impozitul pe venitul din expertiză.

În baza celor prezentate, petenta apreciază că- în condițiile în care suma respectivă a fost achitată în termenul legal de plată, această sumă nu este producătoare de dobânzi și penalități de întârziere, chiar dacă din eroare a fost virată într-un alt cont bugetar.

În susținerea contestației, petenta anexează în xerocopie ordinele de plată emise de aceasta în perioada 10.02.2003- 09.04.2004, și - pentru considerentele prezentate- solicită a fi anulate măsurile dispuse de organele fiscale în ceea ce privește calculul dobânzilor și penalităților de întârziere aferente impozitului pe venitul din salarii și impozitului pe venitul din expertiză.

**III.** Luând în considerare actele existente la dosarul cauzei, constatările organului de control, argumentele contestatoarei, în raport cu prevederile actelor normative în vigoare în perioada analizată- se rețin următoarele:

Prin O.G. nr. 7 / 2001 privind impozitul pe venit este reglementat modul de calcul, reținere, declarare și virare a impozitului pe venitul din salarii, iar prin legea nr. 493/ 11.07.2002 pentru aprobarea O.G. nr.7 / 2001 , la art. 15 alin. ( 3) sunt încadrate în categoria veniturilor din profesii libere - veniturile obținute din exercitarea activităților de expertiză- desfășurate în mod individual, ca activități independente.

Prin art. 21 lit. b) din Legea nr. 493/ 2002 este reglementată cota de impozit de 10% din venitul brut încasat din activitățile de expertiză contabilă , tehnică, judiciară și extrajudiciară- obligația reținerii, declarării și virării acestui impozit revenind de asemenea, persoanei juridice, ca în cazul impozitului pe venitul din salarii.

În fapt, se reține că societatea în perioada februarie - decembrie 2003 a declarat și a plătit eronat impozitul pe venitul din salarii și impozitul pe venitul din activități de expertiză contabilă, tehnică, judiciară și extrajudiciară- astfel:

Pentru lunile februarie și martie 2003 a calculat cele două impozite, le-a cumulat și declarat la impozitul pe venitul din salarii, achitându-le în contul acestui impozit.

Pentru perioada aprilie - decembrie 2003 a cumulat ambele impozite și le-a declarat la impozitul pe venitul din activități de expertiză plătindu-le însă, tot în contul impozitului pe venitul din salarii.

Plățile au fost făcute din proprie inițiativă, pe ordinele de plată anexate la dosarul cauzei fiind menționată doar explicația “ impozit aferent plăților pentru luna ... 2003 “.

În susținerea cauzei, contestatoarea precizează că odată cu plata onorariilor pentru experți a reținut și viat impozitul aferent, în termenul legal de plată. În urma înștiințării nr. / 2004- Administrația Finanțelor Publice i-a comunicat că figurează, din luna februarie 2003, cu plăți restante la impozitul pe venitul din expertiză .

În acest sens, recunoscând indirect greșeala, în sensul că a declarat eronat, iar pe ordinele de plată nu a specificat explicit tipul de impozite virate, virând obligațiile reprezentând impozit pe venitul din expertiză în contul impozitului pe venitul din salarii- petenta la data de 03.06.2004 a depus declarații rectificative pentru perioada februarie - decembrie 2003 .

În această situație, constatăm că eroarea a fost produsă și corectată de contribuabil, prin depunerea declarațiilor rectificative la 03.06.2004. Prin urmare, sumele declarate eronat au fost rectificate prin diminuarea de la un impozit și suplimentarea la celălalt, la data de 03.06.2004 ( data depunerii declarațiilor rectificative). Potrivit prevederilor O.M.F.P nr. 531 / 2003 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind îmbunătățirea organizării evidenței pe plătitori persoane juridice, la Capitolul II art. 6.1 varianta a) se stipulează că:“ *declarațiile rectificative depuse în vederea diminuării debitului declarat inițial au efect asupra accesoriilor de la data depunerii declarației rectificative, accesoriile calculate anterior nu se modifică”.*

Așadar, având în vedere că din evidența pe plătitor- persoană juridică, la data de 03.06.2004 petenta figura cu obligații declarate și nevirate la impozitul pe venituri din activități de expertiză, pentru care erau calculate dobânzi și penalități de întârziere - constatăm că, potrivit prevederilor legale anterior invocate, accesoriile menționate nu pot fi anulate, fiind aferente unor obligații fiscale neachitate la scadență.

\*De asemenea, în speța în cauză se constată existența unor erori de efectuare a plăților -respectiv petenta a completat eronat contul bugetar, altul decât cel pentru obligația constituită :

Se constată în acest sens, că sumele aferente celor două impozite au fost achitate cumulat pe aceleași ordine de plată, petenta neindicând pe ordinele respective explicația exactă a contului unde dorea virarea lor. Astfel, potrivit declarațiilor depuse, o parte - trebuia virată în contul bugetar corespunzător impozitului pe venitul din activități de expertiză contabilă și nu în contul impozitului pe venitul din salarii.

Sesizând eroarea produsă, la data de 10.06.2004 petenta depune o cerere de compensare a obligațiilor virate în plus la impozitul pe venitul din salarii, cu obligația de plată restantă la impozitul pe venitul din expertize, cerere înregistrată la Administrația Finanțelor Publice sub nr.../ 2004.

În drept, art. 111 din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală republicată- precizează că:

*“(1)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, 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, în ordinea prevăzută la art. 110 alin. (2)."*

Având în vedere prevederile legale aplicabile în speță, s-a reținut că stingerea obligațiilor la impozitul pe venitul din activități de expertiză- prin compensare cu sumele plătite în plus la impozitul pe venitul din salarii s-a efectuat de organele fiscale în urma confruntării în fișa de rol a societății a sumelor virate în raport cu cele declarate, compensarea impozitului pe venitul din activități de expertiză considerându-se efectuată la data depunerii cererii de compensare, conform prevederilor art. 117 din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală- republicată, la care se precizează:

*"(1) În cazul creanțelor fiscale stinse prin compensare, dobânzile și penalitățile de întârziere se datorează până la data stingerii inclusiv. **Data stingerii este, pentru compensările la cerere, data depunerii la organul competent a cererii de compensare**, iar pentru compensările efectuate înaintea restituirii sau rambursării sumei cuvenite debitorului, data depunerii cererii de rambursare sau restituire."*

Prin urmare, constatăm că în mod legal organele fiscale au stabilit că până la data de 10.06.2004, dată la care compensarea a devenit posibilă, petenta datorează - în total la impozitul pe venitul din expertiză contabilă, tehnică, judiciară- accesoriile reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente.

Așadar, precizăm că accesoriile calculate până la data de 03.06.2004 se datorează declarării eronate de către petentă a obligațiilor la cele două impozite- la data de 03.06.2004 aceasta depunând declarații rectificative, și întrucât obligația la impozitul pe venitul din expertiză s-a considerat achitată la data depunerii cererii de compensare - s-au stabilit accesorii aferente până la data de 10.06.2004.

Totodată, se reține că suma virată în plus în contul de impozit pe venituri din salarii a fost neacoperitoare, rezultând un debit la impozitul pe venitul din expertize care care nu a fost stins prin compensarea efectuată la cererea plătitorului, pentru care accesoriile au fost calculate până la data de 31.12.2004; Rezultă că se datorează dobânzi și penalități, calculate în baza prevederilor O.G. nr. 61 / 2002 privind colectarea creanțelor bugetare, și ale O.G. nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, la care se prevăd următoarele:

*"ART. 114 (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. 115 (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.*

*ART. 120 Penalități de întârziere*

*(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”*

\*La impozitul pe venitul din salarii - prin depunerea declarației rectificative având în vedere că în perioada aprilie - decembrie 2003, petenta inițial nu declarase obligații la acest impozit, organele fiscale au calculat accesorii de la data scadenței obligațiilor la impozitul pe venitul din salarii nedeclarat inițial până la data depunerii rectificativei.

Așadar, dobânzile și penalitățile de întârziere au fost calculate pentru obligațiile scadente în perioada aprilie- decembrie 2003 și nedeclarate inițial, acestea fiind declarate la data depunerii rectificativei. Având în vedere că petenta efectuase în perioada respectivă plăți în contul impozitului pe venitul din salarii- se constată că plățile făcute acopereau obligațiile declarate ulterior, prin urmare- aceste accesorii aferente impozitului pe venitul din salarii s-au anulat.

Pentru considerentele prezentate în cuprinsul deciziei și în temeiul prevederilor art. 179 și art. 185 din O.G. nr. 92 / 2003 republicată privind Codul de procedură fiscală s-a decis:

1.Respingerea ca neîntemeiată, a contestației depuse pentru suma reprezentând dobânzi și penalități aferente impozitului pe venituri din expertize.

2.Admiterea parțială a contestației pentru suma reprezentând dobânzi și penalități aferente obligațiilor la impozitul pe venitul din salarii și la impozitul pe venitul din expertiză.