

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

DECIZIA nr. 65 din 29 ianuarie 2013

Cu adresa nr./.....2012, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Prahova sub nr./.....2013, **Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Prahova** a înaintat **dosarul contestației** formulată de **S.C. "....." S.R.L.** din, jud. Prahova, CUI nr., împotriva *Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. din 12.11.2012* întocmită de A.F.P.C.M. Prahova.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei reprezentând dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat societății contestatoare în data de2012, iar contestația a fost depusă și înregistrată la A.F.P.C.M. Prahova sub nr./.....2012.

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

I. Susținerile societății contestatoare sunt următoarele:

"[...] În fapt, la data de 15.03.2012 subscrisa S.C. S.R.L. a achitat suma de X RON reprezentând TVA calculat suplimentar conform Raport de Inspecție Fiscală nr. F-PH...../...../5.04.2012 de organele fiscale. În data de 26.03.2012 subscrisa SC SRL a achitat suma de Y RON reprezentând TVA de plată conform declarația 300 cu număr de înregistrare INTERNET-.....-2012. De aceea, având în vedere cele de mai sus, solicit pe această cale să anulați decizia de impunere nr...../12.11.2012, cu privire la dobânda calculată pentru suma de X RON, suma fiind achitată la data de 15.03.2012, [...]."

II. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei, precum și având în vedere prevederile legale în vigoare din perioada analizată, au rezultat următoarele:

* Prin **Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr./12.11.2012** întocmită de A.F.P.C.M. Prahova pentru S.C. "....." S.R.L., s-au calculat dobânzi în sumă totală de lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei stabilită suplimentar de plată la inspecția fiscală finalizată prin Decizia de impunere nr.F-PH/..... din 05.04.2012. Dobânzile au fost calculate pentru perioada 15.03.2012 - 26.03.2012 (11 zile întârziere).

* Prin contestația formulată societatea comercială susține că nu datorează dobânzile în sumă de lei întrucât diferența de TVA de plată stabilită la inspecția fiscală a fost achitată în data de 15.03.2012, iar TVA de plată declarat prin decontul 300 depus în data de 26.03.2012 a fost achitată integral la termenul de scadență.

* Referitor la obiectul cauzei, legislația în vigoare prevede următoarele:

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

"Art.111. - Termenele de plată

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

(2) Pentru diferențele de obligații fiscale principale și pentru obligațiile fiscale accesorii, stabilite potrivit legii, termenul de plată se stabilește în funcție de data comunicării acestora, astfel:

a) dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 1-15 din lună, termenul de plată este până la data de 5 a lunii următoare;

b) dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 16-31 din lună, termenul de plată este până la data de 20 a lunii următoare.

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.

(2²) 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 acelui 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 [...];

b) toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii.

(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;

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."

- **Decizia** Comisiei de proceduri fiscale **nr.3/18.12.2008**, aprobată prin Ordinul A.N.A.F. nr.1.801/22.12.2008:

"În aplicarea art. 12, art. 111, art. 114, art. 119 și art. 120 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 513 din 31 iulie 2007:

În situația în care contribuabilul, cu bună-credință, efectuează o plată mai mare decât cuantumul creanței fiscale înscrise eronat într-o declarație fiscală care a fost corectată ulterior de către contribuabil sau au fost stabilite de către organul fiscal diferențe datorate în plus față de creanța fiscală inițială, în condițiile legii, data stingerii, în limita sumei plătite suplimentar, este data plății astfel cum aceasta este definită de lege, dacă suma plătită suplimentar nu a fost stinsă până la data corectării de către contribuabil sau până la data stabilirii de către organul fiscal a diferenței datorate în plus."

*** Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:**

- În urma inspecției fiscale efectuată de reprezentanții A.I.F. Prahova la S.C. "....." S.R.L., concretizată în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-PH din 03 aprilie 2012, a rezultat pentru perioada verificată 01.11.2010 - 31.12.2011 o diferență suplimentară la TVA de plată în sumă de X lei, aferent căreia au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de lei până la data de 15 martie 2012. Decizia de impunere nr. F-PH/03.04.2012 a fost comunicată societății comerciale în data de 05 aprilie 2012.

Suma stabilită suplimentar prin decizia de impunere susmenționată a fost înscrisă în fișa plătitorului la data comunicării actului de inspecție fiscală către societatea comercială, respectiv la data de 05 aprilie 2012, iar termenul limită de plată a obligației stabilită suplimentar în sumă de X lei, conform prevederilor art. 111 alin.(2) lit.b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, a fost data de 05 mai 2012, în funcție de acest termen organul fiscal putând începe executarea silită.

- În timpul inspecției fiscale, respectiv în data de 15 martie 2013, societatea comercială a virat în contul specific al TVA suma de X lei reprezentând, conform celor înscrise pe ordinul de plată, "diferență suplimentară TVA stabilită conform RIF 15.03.2012".

- De asemenea, până la finalizarea inspecției fiscale, respectiv în data de 24 martie 2012, societatea comercială a depus Decontul 300 nr. INTERNT-.....-2012/24.03.2012 prin care a declarat TVA de plată aferentă lunii februarie 2012 în sumă de Y lei.

- În data de 26 martie 2012 societatea a virat în contul specific al TVA suma de Y lei reprezentând, conform celor înscrise pe ordinul de plată, "TVA de plată februarie 2012".

- Conform fișei sintetice totale și fișei analitice privind taxa pe valoarea adăugată editate de A.F.P.C.M. Prahova, la data de 15 martie 2012 societatea comercială nu înregistra obligații de plată neachitate, astfel că viramentul în sumă de X lei efectuat de societatea comercială în data de 15 martie 2012 a stins parte din TVA de plată declarată de societate în data de 24 martie 2012 (X lei din Y lei).

Viramentul în sumă de Y lei efectuat de societatea comercială în data de 26 martie 2012 a stins în ordine diferența de TVA de plată în sumă de Z lei aferentă lunii februarie 2012, declarată de societate în data de 24.03.2012 (Y lei - X lei) și obligația de plată privind TVA stabilită suplimentar la inspecția fiscală în sumă de X lei, aferent acestei sume, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr...../12.11.2012 fiind calculate dobânzi în sumă de lei pentru perioada cuprinsă între 15 martie 2012 (data până la care au fost calculate accesorii la inspecția fiscală) - 26 martie 2012 (data stingerii obligației de plată stabilită la inspecția fiscală).

Conform prevederilor art. 115 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, stingerea obligațiilor de plată se realizează cronologic, în ordinea vechimii lor. Pentru obligațiile fiscale principale stabilite de contribuabil, ordinea vechimii se stabilește în funcție de scadență, conform art. 115 alin.(2) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, iar pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de organele competente, ordinea vechimii se stabilește în funcție de data comunicării diferențelor, conform art. 115 alin.(2) lit. b) din același act normativ.

Astfel, întrucât Decizia de impunere nr. F-PH/03.04.2012 a fost comunicată societății comerciale ulterior scadenței obligațiilor stabilite de contribuabil pentru luna februarie 2012, respectiv în data de 05 aprilie 2012 față de data de 26 martie 2012, rezultă că obligația de plată declarată de societatea comercială aferentă lunii februarie 2012 are prioritate la distribuirea sumelor din contul unic.

Având în vedere viramentele efectuate de societatea comercială în luna martie 2012, rezultă că suma de X lei virată de societate în contul TVA în data de 15.03.2012 a fost corect distribuită de sistemul informatic transmis de Ministerul Finanțelor Publice - A.N.A.F. pentru stingerea parțială a TVA de plată declarată de contribuabil prin Decontul 300 nr. INTERNT-.....-2012 din 24.03.2012, iar suma de Y lei virată de societate în contul TVA în data de 26.03.2012 a fost corect utilizată de sistemul informatic pentru stingerea cu prioritate a diferenței la TVA de plată în sumă de Z lei declarată de contribuabil prin Decontul 300 nr. INTERNT-.....-2012 din 24.03.2012 și apoi pentru stingerea TVA de plată în sumă de X lei stabilită la inspecția fiscală.

Mai mult, la data efectuării viramentului în sumă de X lei, respectiv la data de 15 martie 2012, în fișa plătitorului nu erau constituite obligații de plată de egală valoare, întrucât inspecția fiscală nu fusese încă finalizată, astfel că acest virament a reprezentat o plată fără obligație.

În conformitate cu prevederile art.114 și art. 115 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată și ale 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, organul fiscal teritorial a luat în calcul la stingerea obligațiilor de plată fiecare virament și fiecare obligație de plată declarată, în ordinea vechimii lor.

La pct.9 din Metodologia 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, se precizează cu claritate: "9. Distribuirea sumelor înregistrate

potrivit prevederilor pct. 4 și 5 se efectuează la data înregistrării de obligații fiscale față de bugetele respective, potrivit regulilor de distribuire a sumelor plătite în conturile unice stabilite prin prezenta metodologie, cu excepția situației prevăzute la pct. 8 lit. b)."

În plus, conform prevederilor Deciziei Comisiei de proceduri fiscale nr.3/18.12.2008, aprobată prin Ordinul A.N.A.F. nr.1.801/22.12.2008, data stingerii obligațiilor de plată privind TVA stabilită suplimentar la inspecția fiscală în sumă de X lei, comunicată ca obligație de plată la data de 05 aprilie 2012, ar fi fost data de 15 martie 2012, data viramentului de egală valoare efectuat de societate în contul specific, doar dacă această sumă plătită suplimentar în 15 martie 2012 nu ar fi fost stinsă ulterior cu obligațiile de plată declarate de societate la data de 24 martie 2012, însă, așa cum am arătat mai sus, viramentul în sumă de X lei a fost stins cu obligațiile declarate de societatea comercială pentru TVA de plată aferentă lunii februarie 2012.

Drept urmare, conform prevederilor art.119 alin.(1) și art.120 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, societatea comercială datorează dobânzile în sumă totală de lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei stabilită la inspecția fiscală, dobânzi calculate începând cu ziua imediat următoare datei până la care organele de inspecție fiscală au calculat accesorii, care a fost data de 15.03.2012 și până la data plății, care a fost data de 26.03.2012.

Față de cele prezentate mai sus, **se va respinge ca neîntemeiată contestația** formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. din data de 12.11.2012 întocmită de A.F.P.C.M. Prahova.

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

D E C I D E :

1. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de lei reprezentând dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată.

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 la Tribunalul Prahova în termen de 6 luni de la data primirii.

DIRECTOR EXECUTIV,