



Ministerul Finanțelor Publice



**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Municipiului București
Serviciul soluționare contestații

Str. Dimitrie Gerota nr. 13
sector 2, București
Tel : +021 305 70 86
Fax : +021 305 70 86
e-mail : mail@mfinante.ro

DECIZIA nr. 143 din 12.05.2009
privind soluționarea contestației formulate de SC X SA,
înregistrată la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București prin Serviciul soluționare contestații a fost sesizată de către Activitatea de metodologie și administrare a veniturilor statului – Serviciul evidență pe platitori contribuabili mijlocii cu adresa nr. x cu privire la contestația formulată de SC X SA, cu sediul în București, str., nr. x, sector x

Obiectul contestației nr. x, înregistrată la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x, completată cu adresa nr. x, înregistrată sub nr. x îl constituie Decizia nr. x referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale, emisă de Activitatea de metodologie și administrare a veniturilor statului – Serviciul evidență pe platitori contribuabili mijlocii, comunicată societății la data de x, prin care s-au stabilit în sarcina acesteia majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în suma totală de x lei.

Constatând că, în speta sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art.205 alin. (1), 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 a Municipiului București este investită să soluționeze contestația formulată de SC X SA.

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

I. Prin adresele nr. x și nr. x, înregistrate la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x, și nr. x, SC X SA contestă Decizia nr. x referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale și aduce următoarele argumente:

Conform declarației 100 trimisă prin poșta în data de 25.04.2008 pentru trimestrul I al anului 2008 a fost declarat un impozit pe profit în suma de x lei, suma neachitată la bugetul de stat la momentul respectiv. Pentru trimestrul II - 2008 prin declarația 100 nr. x a fost declarat un impozit pe profit calculat cumulativ în suma de x lei, suma care s-a achitată cu OP nr. x și OP nr. x. Pe trimestrele III și IV prin declarația 100 la rubrica impozit pe profit a fost declarată "0" (zero).

Regularizarea impozitului aferent anului 2008 s-a făcut conform art. 34 alin. 1 din Legea nr. 571/2003, prin declarația 101 depusă sub nr. x din care rezultă un impozit pe profit aferent anului 2008 în suma de x lei.

Din punct de vedere tehnic regularizarea acestui impozit la Ministerul Finanțelor a putut fi efectuată numai în urma depunerii declarației de impozit pe profit de sfârșit de an 2008 (declarația 101), depunere care a fost realizată în ianuarie 2009. Declarația "100" nu

permite inscrierea sumelor cu minus, motiv pentru care pana la depunerea declaratiei "101" nu exista posibilitatea stabilirii corecte a sumelor datorate, fapt ce conduce la o imbogatire fara just temei.

Admite ca datoreaza majorari de intarziere pentru perioada 25.04.2008-25.07.2008, dar nu pana la data depunerii declaratiei "101".

In concluzie, societatea contesta decizia de calcul accesorii nr. x, intrucat suma de x lei a fost stabilita incorect si ilegal, iar pe cale de consecinta solicita admiterea contestatiei si anulara deciziei.

II. Prin Decizia nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale, emisa de Activitatea de metodologie si administrare a veniturilor statului – Serviciul evidenta pe platitori contribuabili mijlocii s-au stabilit in sarcina acesteia majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de x lei.

III. Luand in considerare motivele invocate de contestatara, documentele existente la dosarul contestatiei, precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza majorari de intarziere in suma de de x lei pentru obligatiile de plata la bugetul general consolidat, in conditiile in care pe de-o parte nu face dovada achitarii in termenul legal a obligatiilor de plata inscise in declaratiile fiscale depuse de aceasta la organul fiscal, iar pe de alta parte insasi aceasta recunoste ca regularizarea impozitului pe profit se efectueaza la data depunerii declaratiei "101".

In fapt, asa cu rezulta din fisa sintetica de evidenta pe platitor societatea a declarat conform declaratiei 100 trimisa prin posta in data de 25.04.2008 pentru trimestrul I al anului 2008 un impozit pe profit in suma de x lei, pentru trimestrul II - 2008 prin declaratia 100 nr. x un impozitul pe profit calculat cumulativ in suma de x lei, iar pentru trimestrele III si IV prin declaratiile 100 nr. x, respectiv nr. x la rubrica impozit pe profit a fost declarata "0" (zero) lei.

Pentru nevirarea in termenul legal a obligatiilor de plata la bugetul general consolidat prin Decizia nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale, Activitatea de metodologie si administrare a veniturilor statului – Serviciul evidenta pe platitori contribuabili mijlocii a stabilit in sarcina societatii majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de x lei, calculate pe perioada 25.04.2008-26.01.2009.

In drept, potrivit art.17, art.26, art. 82 , art. 84, art. 85, art. 86, art.110, art.111, art. 119 si art.120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si a normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.1050/2004:

Codul de procedura fiscala:

"Art.17 (2) - Contribuabilul este orice persoana fizica ori juridica sau orice alta entitate fara personalitate juridica ce datoreaza impozite, taxe, contributii si alte sume bugetului general consolidat, în conditiile legii.

Art.26 (1) - Platitor al obligatiei fiscale este debitorul sau persoana care în numele debitorului, conform legii, are obligatia de a plati sau de a retine si de a plati, dupa caz, impozite, taxe, contributii, amenzi si alte sume datorate bugetului general consolidat.

Art. 82 (2) În declarația fiscală contribuabilul trebuie să calculeze cuantumul obligației fiscale, dacă acest lucru este prevăzut de lege.

Art. 84 - Declarațiile fiscale pot fi corectate de către contribuabil, din proprie inițiativă.

Art. 85 - (1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”

Art. 86 (4) Declarația fiscală întocmită potrivit art. 82 alin. (2) este asimilată cu o decizie de impunere, sub rezerva unei verificări ulterioare, și produce efectele juridice ale înștiințării de plată de la data depunerii acesteia.

“**Art. 110 - (3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii.**”

“**Art. 111 (1)** Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează”.

“**Art. 119 (1)** Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere

Art. 120 (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.

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

(3) În situația în care diferențele rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite inițial, se datorează majorări de întârziere pentru suma datorată după corectare ori modificare, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii acesteia inclusiv.

(5) Modul de calcul al majorărilor de întârziere aferente sumelor reprezentând eventuale diferențe între impozitul pe profit plătit la data de 25 ianuarie a anului următor celui de impunere și impozitul pe profit datorat conform declarației de impunere întocmite pe baza situației financiare anuale va fi reglementat prin norme metodologice aprobate prin ordin al ministrului economiei și finanțelor”.

Norme metodologice:

“**107.1.** Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii;

b) declarația fiscală, angajamentul de plată sau documentul întocmit de platitor prin care acesta declară obligațiile fiscale, în cazul în care acestea se stabilesc de către platitor, potrivit legii;

c) decizia prin care se stabilește și se individualizează suma de plată, pentru creanțele fiscale accesorii, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, stabilite de organele competente.”

Potrivit **Art. 34. - (1) și art. 35 din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare**

“**Plata impozitului se face astfel:**

a) contribuabilii, societăți comerciale bancare, persoane juridice române, și sucursalele din România ale băncilor, persoane juridice străine, au obligația de a plăti impozit pe profit anual, cu plăți anticipate efectuate trimestrial, actualizate cu indicii de inflație (decembrie față de luna decembrie a anului anterior), estimat cu ocazia elaborării bugetului inițial al anului pentru care se efectuează plățile anticipate. Termenul până la care se efectuează plata impozitului anual este termenul de depunere a declarației privind impozitul pe profit, prevăzut la art. 35 alin. (1);

b) contribuabilii, alții decât cei prevăzuți la lit. a), au obligația de a declara și plăti impozitul pe profit trimestrial până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul, dacă în prezentul articol nu se prevede altfel. Începând cu anul 2010, acești contribuabili urmează să aplice sistemul plăților anticipate prevăzut pentru contribuabilii menționați la lit. a).

(10) Contribuabilii prevăzuți la alin. (1) lit. b) plătesc pentru ultimul trimestru o sumă egală cu impozitul calculat și evidențiat pentru trimestrul III al aceluiași an fiscal, urmând ca plata finală a impozitului pe profit pentru anul fiscal să se facă până la termenul de depunere a declarației privind impozitul pe profit prevăzut la art. 35 alin. (1).

(11) Contribuabilii prevăzuți la alin. (1) lit. b), care definitivează până la data de 15 februarie închiderea exercițiului financiar anterior, depun declarația anuală de impozit pe profit și plătesc impozitul pe profit aferent anului fiscal încheiat, până la data de 15 februarie inclusiv a anului următor.

Depunerea declarațiilor de impozit pe profit

Art. 35. - (1) Contribuabilii au obligația să depună o declarație anuală de impozit pe profit până la data de 15 aprilie inclusiv a anului următor.

(3) Contribuabilii sunt răspunzători pentru calculul impozitului pe profit”.

În speta sunt incidente și Instrucțiunile de completare a formularului 100 "Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat", cod 14.13.01.99/bs, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 101/2008 privind aprobarea modelului și conținutului formularelor utilizate pentru declararea impozitelor, taxelor și contribuțiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă prevad următoarele:

I. Depunerea declarației:

Declarația privind obligațiile de plată la bugetul de stat se completează și se depune de plătitorii de impozite și taxe cărora le revin, potrivit legislației în vigoare, obligațiile de plată cuprinse în Nomenclatorul obligațiilor de plată la bugetul de stat prevăzut în anexa nr. 15.

1. Termenul de depunere a declarației:

- până la data de 25 inclusiv a lunii următoare perioadei de raportare, potrivit pct. 1.1-1.3;

- la alte termene, astfel cum este prevăzut pentru obligațiile de plată de la pct. 1.4 lit. a)-d).

1.1. Lunar, pentru obligațiile de plată reprezentând:

a).....g)

1.2. Trimestrial, pentru obligațiile de plată reprezentând:

a) plăți anticipate, în contul impozitului pe profit anual, datorate de societăți comerciale bancare, persoane juridice române și sucursalele din România ale băncilor, persoane juridice străine;

b) impozit pe profit, datorat de persoane juridice române, altele decât cele prevăzute la lit. a);

3.2. (1) Pentru impozitele cuprinse la pozițiile 2-4 din Nomenclatorul obligațiilor de plată la bugetul de stat prevăzut în anexa nr. 15, formularul se completează astfel:

Rândul 1 "Suma datorată": se înscrie suma reprezentând impozitul pe profit datorat pentru perioada de raportare, calculată ca diferență între impozitul pe profit datorat, cumulat de la începutul anului, la sfârșitul perioadei de raportare și impozitul pe profit datorat, cumulat de la începutul anului, la sfârșitul perioadei precedente celei de raportare, în situația în care pe cumulat în perioada de raportare s-a înregistrat profit impozabil.

Rândul 2 "Suma de plată": se înscrie suma de la rândul 1.

(2) În situația în care în perioada de raportare s-a înregistrat pierdere fiscală sau scăderea profitului impozabil, la rândurile 1 și 2 din formular se va înscrie cifra 0 (zero).

Deasemenea, Instrucțiunile de completare a formularului 101 "Declarație privind impozitul pe profit", cod 14.13.01.04 aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 101/2008 prevad:

1. Depunerea declarației

1. Declarația privind impozitul pe profit se completează și se depune anual de către plătitorii de impozit pe profit, până la data de 15 aprilie inclusiv a anului următor.

Contribuabilii prevăzuți la art. 34 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care definitivează până la data de 15 februarie închiderea exercițiului financiar anterior, organizațiile nonprofit, precum și contribuabilii care obțin venituri majoritare din cultura cerealelor și plantelor tehnice, pomicultură și viticultură au obligația să completeze și să depună declarația privind impozitul pe profit până la data de 15 februarie inclusiv a anului următor celui pentru care se calculează impozitul.

Contribuabilii prevăzuți la art. 34 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, și care au definitivat închiderea exercițiului financiar anterior până la data de 15 februarie inclusiv a anului următor celui de raportare depun declarația anuală de impozit pe profit fără a depune formularul 100 pentru trimestrul IV al anului de raportare.

Prin Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr. 149/2005 au fost aprobate Normele metodologice privind modul de calcul al dobânzilor aferente sumelor reprezentând eventuale diferențe între impozitul pe profit plătit la data de 25 ianuarie a anului următor celui de impunere și impozitul pe profit datorat conform declarației de impunere întocmite pe baza situației financiare anuale care prevad:

Art. 2. - (1) În cazul în care impozitul pe profit stabilit prin Declarația privind impozitul pe profit, întocmită în baza situației financiare anuale, este mai mic decât impozitul anual cumulat, stabilit prin declarațiile de impozite și taxe lunare sau trimestriale, după caz, dobânzile datorate pentru neplata în termen a impozitului pe profit declarat în cursul anului fiscal se recalculează începând cu data de 26 ianuarie a anului următor celui de impunere.

(2) Recalcularea se face asupra sumei rămase neachitate din impozitul pe profit din declarația anuală privind impozitul pe profit, întocmită pe baza situației financiare anuale.

Art. 3. [...].

Art. 4. - Dobânzile calculate pentru neplata la termen a impozitului pe profit declarat prin declarațiile de impozite și taxe lunare sau trimestriale după caz, în cursul anului fiscal precedent până la data de 25 ianuarie se datorează și trebuie achitate.

Prin urmare potrivit dispozițiilor legale precitate contribuabilii au obligația de a declara și plăti impozitul pe profit trimestrial până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul iar majorările de intarziere datorate pentru neplata în termen a impozitului pe profit declarat în cursul anului fiscal se recalculează începând cu data de 26 ianuarie a anului următor celui de impunere.

Legiuitorul a prevazut in mod imperative ca “Majorările de intarziere pentru neplata la termen a impozitului pe profit declarat prin declarațiile de impozite și taxe lunare sau trimestriale după caz, în cursul anului fiscal precedent până la data de 25 ianuarie se datorează și trebuie achitate.

Din fisa de evidenta pe platitor rezulta ca societatea a depus in anul 2008 declaratii trimestriale privind impozitul pe profit datorat si declaratii rectificative aferente astfel:

Or, in evidenta fiscala a organului de administrare au fost inregistrate toate declaratiile fiscale depuse de societate iar prin declaratia rectificativa nr. x aceasta declara un impozit pe profit datorat pentru trimestrul I 2008 in suma de x lei, cu termen scadent al obligatiei de plata la data de 25.04.2008, suma care nu a fost achitata pana la data de 26.01.2009.

Conform declaratiilor anuale 101 depuse de societate la data de 26.01.2009 organele fiscale a procedat in mod corect la recalcularea profitului impozabil din fisa de evidenta pe platitor rezultand un impozit pe profit de recuperat in suma de x lei, iar pentru neachitarea obligatiilor fiscale declarate de acesta, respectiv a sumei de x lei, pentru perioada 25.04.2008 – 26.01.2009 au fost stabilite corect majorari de intarziere aferente in suma de x lei.

Afirmatiile societatii precum ca nu datoreaza majorari de intarziere aferente impozitului pe profit nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat insusi acesta mentioneaza ca *"din punct de vedere tehnic regularizarea acestui impozit la Ministerul Finantelor a putut fi efectuata numai in urma depunerii declaratiei de impozit pe profit de sfarsit de an 2008 (declaratia 101), depunere care a fost realizata in ianuarie 2009"*.

Completarea acesteia se efectueaza potrivit Ordinului Preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală nr. 101/2008, obligatiile de plata existente in evidenta fiscala fiind cele declarate de contribuabil si rezulta fara dubiu ca plata sumei de x lei nu a fost efectuata, de la scadenta (25.04.2008) pana la regularizarea impozitului pe profit (25.01.2009)

Avand in vedere prevederile legale sus mentionate se retine ca titlurile de creanta prin care se stabileste si se individualizeaza creante fiscale, respectiv obligatii de plata datorate sunt reprezentate, fie de declaratiile depuse de contribuabili, fie de deciziile de impunere emise de organele competente, iar pentru neachitarea acestora la termenul de scadenta de catre debitor se datoreaza majorari de intarziere.

In ceea ce priveste cuantumul debitelor asupra carora au fost calculate majorarile de intarziere se retine ca acestea sunt cele declarate de societate, pe proprie raspundere prin declaratiile fiscale, iar contestatara nu indica si nu depune probe din care sa rezulte o alta baza asupra careia se calculeaza accesoriile, decat cea asupra careia au fost calculate.

In ceea ce priveste majorarile de intarziere, calcularea acestora reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece in sarcina contestatarei s-au retinut obligatii de plata stabilite chiar de aceasta prin declaratii fiscale, conform prevederilor legale susmentionate aceasta datoreaza si majorarile de intarziere calculate pentru neplata in termen a sumelor datorate, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalae*.

Fata de cele prezentate contestatia SC XSA impotriva Deciziei nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. x, urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata pentru suma de x lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 34 alin. (1) si art. 35 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, art.17, art.26, art. 82, art. 84, art. 85, art. 86, art.110, art.111, art. 119, art.120, si art.216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct. 107.1 din normele metodologice, aprobate prin HG nr. 1050/2004, Ordinul Preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală nr. 101/2008, art. 2 si art. 4 din Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr. 149/2005 pentru aprobarea Normelor metodologice privind modul de calcul al dobânzilor aferente sumelor reprezentând eventuale diferenţe între impozitul pe profit plătit la data de 25 ianuarie a

anului următor celui de impunere și impozitul pe profit datorat conform declarației de impunere întocmite pe baza situației financiare anuale,

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X SA impotriva Deciziei nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale, pentru suma x lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, declarat si inregistrat in evidenta pe platitor.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata potrivit legii in termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Bucuresti.