



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrație Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Bistrița-Năsăud**

Biroul de soluționare a contestațiilor

DOSAR NR. 25/2011.



Str. 1 Decembrie nr. 6-8
Bistrița, Bistrița-Năsăud
Tel. direct : +0263 212 039
Secretariat : +0263 210 661 int. 503 , 510
Fax : +0263 216 880
E-mail : contestații@dgfp-bn.ro

DECIZIA NR. 19/09.05.2011

privind soluționarea contestației depusă de S.C. X S.R.L. , cu sediul în loc. O , Nr.
107 A, înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud
sub nr. 3388/14.02.2011.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Bistrița prin adresa nr. 18189/01/10.02.2011 (fila nr. 18), asupra contestației formulată de S.C. X S.R.L..

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. 6299/30.12.2010 emisă de A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Bistrița (fila nr. 9), act prin care s-au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale accesorii în sumă totală de ... lei constând în dobânzi aferente T.V.A. (... lei) și penalități de întârziere aferente T.V.A. (... lei).

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 din Codul de procedură fiscală , Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud , prin Biroul de soluționare a contestațiilor , este competentă să soluționeze contestația formulată de S.C. X S.R.L. Bistrița.

Din analiza datelor și documentelor aflate la dosarul cauzei se desprind următoarele:

I. Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. 6299/30.12.2010 emisă de A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Bistrița (fila nr. 9) s-au stabilit în sarcina S.C. X S.R.L., în temeiul art. 88 lit. c) și al art. 119 din Codul de procedură fiscală, dobânzi aferente T.V.A. (... lei) și penalități de întârziere aferente T.V.A. (... lei).

Stabilirea în sarcina petentei a obligațiilor fiscale accesorii anterior arătate rezidă, așa cum rezultă din anexa la decizia contestată (fila nr. 8), în constatarea neachitării de către aceasta la termen a debitelor principale constând în T.V.A. cu scadență la 25.10.2010, 25.11.2010 și respectiv 25.12.2010 (conform declarațiilor 300 nr. 40053/25.10.2010, nr. 40722/25.11.2010 și respectiv nr. 41003/24.12.2010 depuse de contestatoare). Accesoriile au fost stabilite pentru perioada 25.10.2010 – 30.12.2010.

II. Împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. 6299/30.12.2010 emisă de A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Bistrița (fila nr. 9) petenta a formulat și depus , prin administrator P.V., contestația înregistrată la A.F.P. a municipiului Bistrița sub nr. 1867/27.01.2010 (fila nr. 12). Contestația a fost transmisă și înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, sub nr. 3388/14.02.2011 (fila nr. 18).

În susținerea contestației sale petenta arată următoarele:

- este real că în cursul lunilor noiembrie și decembrie ale anului 2010 au fost datorate bugetului centralizat al statului anumite sume cu titlu de taxă pe valoarea adăugată, însă, prin Notificările privind cesionarea dreptului de restituire, conform prevederilor art. 30 din O.G. nr. 92/2003 din 22.11.2010 și din 21.12.2010, debitoarea S.C. Y S.R.L., a cesionat S.C. X S.R.L. dreptul de restituire a T.V.A. în cuantum total de 427.189 lei;
- aceste notificări (privind cesiunea dreptului de restituire a T.V.A.) au fost înregistrate la A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii și urmau să fie operate deducerile corespunzătoare privind taxa datorată de S.C. X S.R.L.;
- organul fiscal a emis Nota de restituire nr. 1536/25.11.2010 prin care se menționează că în temeiul documentului nr. 7705/22.11.2010 s-a achitat cu titlu de obligație T.V.A. în sumă de ... lei. Întrucât documentul care a stat la baza operațiunii de plată a T.V.A. de către S.C. X S.R.L. datează din 22.11.2010 rezultă că nu s-a întârziat la plată cu mai mult de 30 zile și astfel nu se justifică penalitățile de întârziere (în cotă de 5%) calculate la T.V.A. datorată;
- momentul eliberării de suma datorată cu titlu de T.V.A. este data de 22.11.2010, în termenul legal de plată, și nu 26.11.2010, așa cum organul fiscal a operat, calculând nelegal și nejustificat penalități de întârziere;
- organul fiscal a emis și Nota de restituire nr. 1700/27.12.2010, prin care se menționează că în temeiul documentului nr. 7877/21.12.2010 s-a achitat cu titlu de obligație T.V.A. suma de ... lei. Întrucât documentul care a stat la baza operațiunii de plată a T.V.A. de către S.C. X S.R.L. datează din 21.12.2010 rezultă că nu s-a întârziat la plată cu mai mult de 30 zile și astfel nu se justifică penalitățile de întârziere (în cotă de 5%) calculate la T.V.A. datorată;
- în acest din urmă caz, probabil fiind în preajma sărbătorilor de iarnă, din cauza aglomerației provocată de publicul plătitor și de zilele libere legale , s-a operat de către organul fiscal data de 28.12.2010 ca dată a plății obligației T.V.A. și tot în mod nelegal și nejustificat s-au calculat în sarcina S.C. X S.R.L. penalități de întârziere și alte accesorii.

Având în vedere cele anterior arătate S.C. X S.R.L. Bistrița apreciază că si-a îndeplinit întocmai și la timp obligația de plată a T.V.A. , însă această plată a fost făcută în urma cesiunii dreptului de restituire acordat de debitoarea sa S.C. Y S.R.L. iar operarea datelor finale de plată nu este imputabilă ei.

În concluzie contestatoarea solicită admiterea contestației formulate și revenirea „asupra Deciziei nr. 6299/20.12.2010, scăzând din suma impusă suma de ... lei cu titlu de penalități și dobânzile aferente”.

Cu adresa nr. 3388/16.02.2011 (fila nr. 19) s-a solicitat A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Bistrița completarea documentației necesare în vederea analizării contestației, cele solicitate fiind transmise cu adresa nr. 3869/21.02.2011 (fila nr. 27) fiind anexate la filele nr. 20-25 din dosar.

De asemenea, cu scrisoarea nr. 3388/31.03.2011 (fila nr. 38), s-a solicitat petentei completarea dosarului contestației cu o serie de documente necesare analizei cauzei, comunicarea sumei contestate cu titlu de dobânzi, precum și modul de calcul a acesteia.

Deși, potrivit confirmării de primire (fila nr. 39) rezultă că petenta a primit scrisoarea nr. 3388/31.03.2011 la data de 05.04.2011, răspunsul acesteia a fost transmis doar cu adresa nr. 229/05.05.2011 înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 9948/05.05.2011 (fila nr. 46). Din cuprinsul documentației transmise (filele nr. 40-46) rezultă că petenta a răspuns doar la o parte din cele solicitate însă în mod incomplet și superficial. Astfel, contestatoarea menționează în cuprinsul adresei de înaintare transmiterea acordurilor de cesiune aferente lunilor octombrie și noiembrie iar în cuprinsul anexelor ce o însoțesc se regăsește doar un singur acord în dublu exemplar. În ceea ce privește calculul dobânzilor nu specifică concret ce sumă contestă cu acest titlu și pentru care motive apreciază că nu sunt datorate în perioada la care se referă calculul.

În acest context cererea petentei urmează a fi analizată în lipsa documentelor solicitate, considerând că s-a contestat tot debitul constând în dobânzi stabilit în sarcina sa prin decizia contestată (a se vedea prevederile pct. 2.1 din Instrucțiunile aprobate prin ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005) cu consecințele legale ce decurg din acest fapt.

III. Examinând cauza în raport cu documentele existente la dosar , a motivelor invocate de contestatoare și actele normative aplicabile speței , se rețin următoarele:

A). În fapt, prin decontul de T.V.A. aferent lunii octombrie 2010 depus și înregistrat la A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Bistrița sub nr. 6077/11.11.2010, S.C. Y S.R.L. Bistrița a solicitat la rambursare suma de ... lei.

Prin decizia de rambursare nr. 7705/22.11.2010 (fila nr. 25), în baza analizei de risc, s-a stabilit T.V.A. aprobată la rambursare pentru suma solicitată prin decont, respectiv ... lei.

Din suma totală aprobată la rambursare (... lei) prin notificarea înregistrată la A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Bistrița sub nr. 5588/22.11.2010 (fila nr. 24), S.C. X S.R.L. O înștiințează organul fiscal că i-a fost cesionat dreptul de restituire a T.V.A. în sumă de ... lei de către S.C. Y S.R.L. Bistrița.

Prin Nota de restituire nr. 1536/25.11.2010 (fila nr. 23) A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Bistrița, în baza deciziei de rambursare nr. 7705/22.11.2010 (fila nr. 25) și în temeiul art. 117 Cod procedură fiscală aprobă restituirea sumei de ... lei, constatându-se că această sumă „se va cesiona către S.C. X S.R.L. CF, la T.V.A. de plată, cu data de 25.11.2010”.

Menționăm că unitatea de trezorerie și contabilitate publică a înregistrat operațiunea aprobată prin nota de restituire la data de 26.11.2010.

În fișa sintetică a S.C. X S.R.L. (filele nr. 28-37) cesiunea creanței notificate, inclusiv compensarea sumei de ... lei, a fost operată la data de 25.11.2010 (fila nr. 29), situație în care pentru suma de ... lei, reprezentând soldul T.V.A. de plată, scadent la data de 25.10.2010, s-au calculat penalități de întârziere (în cotă de 5 %) de ... lei, așa cum rezultă din Anexa la Decizia nr. 6299/30.12.2010 referitoare la obligațiile de plată accesorii (filele nr. 8-9), organul fiscal considerând că în cazul

concret stingerea obligațiilor datorate de contestatoare (soldul de ... lei) s-a realizat cu o întârziere de 31 zile.

B). Prin decontul de T.V.A., aferent lunii noiembrie 2010, depus și înregistrat la A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Bistrița sub nr. 6077/06.12.2010, S.C. Y S.R.L. Bistrița, a solicitat la rambursare suma de ... lei. Prin decizia de rambursare nr. 7887/21.12.2010 (fila nr. 22), în baza analizei de risc, A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Bistrița a stabilit și aprobat la rambursare T.V.A. în sumă de ... lei, respectiv suma solicitată prin decont.

Din suma totală de ... lei, prin Notificarea înregistrată la A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Bistrița sub numărul 6236/27.12.2010 (fila nr. 21), S.C. X S.R.L. O înștiințează organul fiscal că i-a fost cesionat dreptul de restituire a T.V.A. în sumă de ... lei de către S.C. Y S.R.L. Bistrița.

Prin Nota de restituire nr. 6236/27.12.2010 (fila nr. 20) A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Bistrița în baza deciziei de rambursare numărul 7887/21.12.2010 (fila nr. 22) și în temeiul art. 117 Cod procedură fiscală se aprobă restituirea sumei de ... lei, constatându-se că această sumă „se va cesiona către S.C. X S.R.L., în contul T.V.A., cu data de 27.12.2010”.

Menționăm că unitatea de trezorerie și contabilitate publică a înregistrat operațiunea aprobată prin nota de restituire la data de 28.12.2010.

În fișa sintetică a S.C. X S.R.L. (filele nr. 28-37), cesiunea creanței notificate, inclusiv compensarea sumei de ... lei, a fost operată cu data de 27.12.2010 (fila nr. 29), situație în care pentru suma de ... lei, reprezentând T.V.A. de plată cu scadența 25.11.2010, s-au calculat penalități de întârziere (în cotă de 5%) în sumă de ... lei așa cum rezultă din anexa la decizia contestată (fila nr. 8), organul fiscal considerând că în cazul concret stingerea obligațiilor datorate s-a realizat cu o întârziere de 32 zile.

În raport cu starea de fapt descrisă mai sus, a documentelor depuse la dosarul cauzei și a actelor normative aplicabile speței urmează să se stabilească dacă penalitățile de întârziere calculate prin decizia contestată sunt legal datorate.

Pentru a răspunde la această întrebare organul de soluționare va trebui să lămurească următoarele aspecte:

a). care sunt efectele cesiunii celor două creanțe, între cedent și cesionar, pe de o parte, iar pe de altă parte, între cesionar (S.C. X S.R.L.) și debitorul cedat (statul prin A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Bistrița), precum și momentul producerii acestor efecte în condițiile în care drepturile de rambursare ale cedentului (S.C. Y S.R.L.) au fost stabilite prin decizii ale organului fiscal competent;

b). care este data stingerii, prin compensare, a obligațiilor datorate de S.C. X S.R.L., reprezentând T.V.A. de plată cu scadența la 25.10.2010, respectiv 25.11.2010, urmare a notificării cesiunii de creanță, iar în raport de aceasta, corectitudinea stabilirii perioadei de întârziere la plata T.V.A. (31 zile și respectiv 32 zile pentru lunile septembrie și octombrie 2010) astfel cum rezultă din anexa la decizia contestată.

În drept sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. (1) și (2) lit. a), art. 30 alin. (1) și (2), art. 111 alin. (1) și art. 116 (în vigoare de la 01.11.2010) din Codul de

procedură fiscală coroborate cu prevederile art. 156² alin. (1) și 157 alin. (1) din Codul fiscal, dispoziții legale care dispun:

Cod procedură fiscală

“ART. 21

Creanțele fiscale

(1) Creanțele fiscale reprezintă drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezultă din raporturile de drept material fiscal.

(2) Din raporturile de drept prevăzute la alin. (1) rezultă atât conținutul, cât și cuantumul creanțelor fiscale, reprezentând drepturi determinate constând în:

a). dreptul la perceperea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adăugată, dreptul la restituirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit alin. (4), denumite creanțe fiscale principale;

ART. 30

Dispoziții privind cesiunea creanțelor fiscale ale contribuabililor

(1) Creanțele principale sau accesorii privind drepturi de rambursare sau de restituire ale contribuabililor, precum și sumele afectate garantării executării unei obligații fiscale pot fi cesionate numai după stabilirea lor potrivit legii.

(2) Cesiunea produce efecte față de organul fiscal competent numai de la data la care aceasta i-a fost notificată.

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. 116

Compensarea

(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).

(3) Creanțele fiscale rezultate din raporturi juridice vamale se compensează cu creanțele fiscale ale debitorului reprezentând sume de restituit de aceeași natură.

Eventualele diferențe rămase se compensează cu alte obligații fiscale ale debitorului, în ordinea prevăzută la alin. (2).

(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;

c). la data comunicării, potrivit legii, a unei decizii de soluționare a cererii de restituire a accizei sau taxei pe valoarea adăugată, după caz;

d). la data comunicării deciziei, pentru obligațiile fiscale principale, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii stabilite de organele competente prin decizie;

e). la data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil;

f). la data comunicării actului de individualizare a sumei, pentru obligațiile de plată de la buget;

g). la data primirii, în condițiile legii, de către organul fiscal a titlurilor executorii emise de alte instituții, în vederea executării silite.

(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.

(7) Organul fiscal competent comunică debitorului decizia cu privire la efectuarea compensării, în termen de 7 zile de la data efectuării operațiunii.”.

Cod fiscal

“Decontul de taxă

ART. 156²

(1) Persoanele înregistrate conform art. 153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.

Plata taxei la buget

ART. 157

(1) Orice persoană trebuie să achite taxa de plată organelor fiscale până la data la care are obligația depunerii unuia dintre deconturile sau declarațiile prevăzute la art. 156² și 156³.”.

În conformitate cu normele legale precitate, principalul efect al cesiunii este transmiterea dreptului de creanță de la cedent la cesionar. Între părțile contractului, cesiunea de creanță are ca efect transferul dreptului de creanță din patrimoniul cedentului în patrimoniul cesionarului, cedentul având responsabilitatea existenței actuale și valabile a creanței așa cum prevede art. 1392 Cod civil, fără însă a garanta solvabilitatea debitorului cedat (art. 1397 Cod civil).

Față de terți, în categoria cărora intră și debitorul cedat, respectiv statul prin A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Bistrița, cesiunea de creanță produce efecte numai din momentul notificării debitorului (statul prin A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Bistrița). În acest sens sunt edificatoare prevederile pct. 30.2 din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedură fiscală aprobată prin H.G. nr. 1050/2004, conform cărora *„Din momentul notificării cesiunii, creanța fiscală se transferă către cesionar cu toate drepturile pe care i le conferea cedentului, inclusiv accesoriile acesteia, în condițiile legii. Cesionarul devine creditor pentru valoarea creanței înscrisă în actul de cesiune indiferent de prețul pe care l-a plătit și chiar dacă cesiunea s-a făcut cu titlu gratuit.”*.

Având în vedere că cedentului (S.C. Y S.R.L. Bistrița), prin Deciziile de rambursare nr. 7705/22.11.2010 și nr. 7887/21.12.2010, i-au fost stabilite drepturi certe de rambursare a T.V.A., rezultă indubitabil că din momentul notificării cesiunii de creanță drepturile de rambursare pentru sumele notificate au fost transferate cesionarului, respectiv la S.C. X S.R.L.. Așa fiind, în temeiul art. 21 alin. (2) lit. a). Cod procedură fiscală S.C. X S.R.L. a devenit creditorul statului pentru sumele de ... lei și respectiv ... lei începând cu data de 22.11.2010 pentru prima sumă (a se vedea notificarea de la fila nr. 24) și cu data de 27.12.2010 pentru cea de-a doua sumă (a se vedea notificarea de la fila nr. 21). În speța analizată, începând cu aceste date (22.11.2010 și 27.12.2010) părțile din raportul juridic fiscal (S.C. X S.R.L. și statul prin A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Bistrița) dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât și pe cea de debitor.

Având în vedere că la datele de 22.11.2010 și 27.11.2010 creanțele statului și cele ale S.C. X S.R.L., există deodată fiind deopotrivă certe, lichide și exigibile, în conformitate cu art. 116 alin. (4) lit. b). din Codul de procedură fiscală, compensarea operează de drept. Cu alte cuvinte, față de reglementările existente până la data intrării în vigoare a O.U.G. nr. 88/28.09.2010, când compensarea se făcea de către organul fiscal la cererea expresă a debitorului sau înainte de rambursarea ori restituirea sumelor convenite acestuia, începând cu data de 01.11.2010, compensarea operează de plin drept la data la care creanțele există deodată fiind deopotrivă certe, lichide și exigibile, așa cum prevede art. 116 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, în vigoare după data de 01.11.2010.

Așa fiind, la datele la care au fost depuse de contestatoare notificările vizând cesiunea de creanță, creanțele reciproce ale statului și respectiv ale S.C. X S.R.L. îndeplineau cerințele prevăzute de art. 116 alin. (4) Cod procedură fiscală iar pe cale de consecință compensarea operează de plin drept, organul fiscal având doar obligația constatării acestei situații și a stingerii creanțelor reciproce.

Din această perspectivă aserțiunea organului fiscal din cadrul A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Bistrița (fila nr. 20) conform căruia compensarea sumei de ... lei, notificată de contestatoare la data de 22.11.2010 (fila nr. 7), se poate face numai la data de 25.11.2010 (dată la care creanța îndeplinește condițiile de exigibilitate) este neîntemeiată având în vedere cele ce urmează.

În conformitate cu prevederile art. 116 alin. (4) Cod procedură fiscală compensarea operează de drept la data la care creanțele există deodată, dacă este

îndeplinită, printre altele și condiția de exigibilitate a acestora. Potrivit art. 116 alin. (5) creanțele sunt exigibile:

a). la data scadenței, potrivit art. 111 Cod fiscal;

b). la termenul prevăzut de lege pentru depunerea decontului cu suma negativă de T.V.A. cu opțiune de rambursare, în limita sumei aprobate la rambursare prin decizia emisă de organul fiscal potrivit legii.

Referindu-ne la prevederile art. 116 alin. (5) lit. a). precizăm că art. 111 Cod procedură fiscală reglementează exclusiv termenele de plată stabilite pentru contribuabili în care aceștia trebuie să achite obligațiile fiscale datorate bugetului general consolidat și, prin urmare, aceste dispoziții nu sunt aplicabile cazului analizat, nefiind în prezența existenței a două sau mai multe creanțe reciproce pentru care stingerea lor să se poată realiza prin compensare.

În speță sunt aplicabile însă prevederile art. 116 alin. (5) lit. b). Cod procedură fiscală, astfel că exigibilitatea creanțelor trebuia să fie analizată prin prisma acestor norme legale. În sensul acestor prevederi creanțele sunt exigibile la termenul prevăzut de lege pentru depunerea decontului cu suma negativă de T.V.A. cu opțiunea de rambursare în limita aprobată prin decizia emisă de organul fiscal.

În conformitate cu prevederile art. 156² Cod fiscal depunerea decontului de taxă la organele fiscale competente trebuie făcută, pentru fiecare perioadă fiscală, „până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă”. Prin urmare, potrivit normei precitate rezultă că depunerea decontului de taxă se poate face în orice zi cuprinsă în perioada de la 1 la 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă. În această situație, exigibilitatea creanței contribuabilului, în raport cu statul, poate fi și orice zi anterioară datei de 25 a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală, dacă la acea dată se confirmă realitatea creanței printr-o decizie de rambursare emisă de organul fiscal competent.

În cazul analizat, decontul de T.V.A. pentru luna octombrie 2010 s-a depus de cedent la data de 11.11.2010 iar organul fiscal (în baza verificărilor făcute) a aprobat integral suma solicitată la rambursare sens în care a fost emisă Decizia nr. 7705/22.11.2010 (fila nr. 25), confirmând prin aceasta certitudinea și lichiditatea creanței față de stat pentru suma de ... lei. În aceeași dată (22.11.2010) cesionarul (S.C. X S.R.L.) a depus Notificarea (fila nr. 24) pentru suma de ... lei, dată de la care creanța este exigibilă producându-și efectele prevăzute de art. 30 alin. (2) Cod procedură fiscală. Așa fiind și având în vedere că în situația anterior descrisă stingerea obligației prin compensare are loc de drept, în 22.11.2010, constatăm că, în raport cu prevederile art. 120¹ alin. (2) lit. a). coroborate cu cele ale art. 116 alin. (1) și (4) și ale art. 122 Cod procedură fiscală, **penalitățile de întârziere în sumă de ... lei** stabilite în anexa la decizia de impunere nr. 6299 din 30.12.2010 (fila nr. 8-9) **nu sunt datorate**, stingerea obligațiilor pentru care s-au calculat aceste accesorii făcându-se, conform legii, în primele 30 zile de la scadență.

Cu privire la penalitățile de ... lei cuprinse în anexa la decizia contestată, constatăm că acest capăt de cerere este neîntemeiat, compensarea sumei de ... lei, obiect al cesiunii de creanță, s-a putut face legal doar cu data de 27.12.2010.

Așa cum s-a arătat anterior, în conformitate cu prevederile art. 30 alin. (2) Cod procedură fiscală și pct. 30.2 din normele de aplicare, cesiunea de creanță produce efecte față de organul fiscal de la data la care aceasta a fost notificată, creanța fiscală fiind transferată către cesionar cu toate drepturile pe care le conferă cedentului, numai din momentul notificării cesiunii.

Cum notificarea cesiunii s-a făcut la data de 27.12.2010 fiind înregistrată sub nr. 6236 (fila nr. 21) este limpede că S.C. X S.R.L. O, în calitate de cesionar putea deveni creditor al statului pentru suma de ... lei începând cu data de 27.12.2010, dată la care subiecții raportului juridic fiscal (S.C. X S.R.L. O și statul reprezentat prin A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Bistrița) dobândesc reciproc atât calitatea de creditor cât și pe cea de debitor.

Așa fiind, pentru acest capăt de cerere, urmează să fie respinsă contestația.

În ceea ce privește contestarea accesoriilor stabilite în sarcina sa cu titlu de dobânzi constatăm că petenta nu a dat curs celor solicitate prin scrisoarea nr. 3388/31.03.2011 (fila nr. 38) referitoare la completarea dosarului cauzei cu precizarea **exactă** a sumei cu care nu este de acord și cu motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestarea acestui capăt de cerere. Deși, în conformitate cu prevederile art. 65 alin. (1) Cod procedură fiscală, contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza cererii adresate autorităților fiscale, contestatoarea nu a probat cu documente de calcul și argumente legale erorile de determinare a dobânzilor de întârziere astfel cum au fost cuprinse în decizia atacată.

În acest context, având în vedere că potrivit pct. 2.4 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 organul de soluționare nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat dobânzile, constatăm că petenta nu și-a argumentat în niciun fel cererea vizându-le.

Cu toate acestea, la o analiză obiectivă a situației concrete, este evident că nu pot fi menținute în sarcina contestatoarei dobânzile aferente soldului taxei pe valoarea adăugată de plată de ... lei pentru perioada 23.11.2010 - 25.11.2010 (3 zile) având în vedere că, potrivit celor de mai sus, s-a stabilit că data la care a avut loc compensarea a fost 22.11.2010 iar conform art. 120 alin. (1) Cod procedură fiscală „Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.”.

Astfel, pentru suma de ... lei (... x 0,04 % x 3 zile) reprezentând dobânzi de întârziere contestația petentei urmează a fi admisă.

Pentru considerentele de mai sus, în temeiul prevederilor art. 210 și art. 216 alin. (1) și (2) din Codul de procedură fiscală se

DECIDE:

1. Admiterea parțială a contestației formulată de S.C. X S.R.L. pentru suma totală de ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată (... lei) și dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată (... lei) iar, pe cale de consecință, anularea corespunzătoare a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. 6299/30.12.2010 emisă de A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Bistrița.

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. X S.R.L. pentru suma totală de ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată și, pe cale de consecință, menținerea corespunzătoare a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. 6299/30.12.2010 emisă de A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Bistrița.

3. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. X S.R.L. pentru suma totală de ... lei reprezentând dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată și, pe cale de consecință, menținerea corespunzătoare a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. 6299/30.12.2010 emisă de A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii Bistrița.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Județean Bistrița-Năsăud, Secția de contencios administrativ.

L.S.