

DECIZIA nr. 7d/24.09.2015

privind solutionarea contestatiei formulata de

SC C SRL,

inregistrata la D.G.R.F.P.Bucuresti sub nr. a/z

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii, prin adresa nr. ..., inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr., asupra contestatiei formulata de **SC CSRL**, CUI 16482941, prin Cabinet avocat D, cu sediul ales pentru comunicarea corespondentei la biroul Cabinetului avocat D, str., Bucuresti.

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta in data d.03.2015 si inregistrata la organele fiscale sub nr. a/q, il constituie Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. a/b, emisa de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii, comunicata sub semnatura in data de 09.03.2015, prin care s-au stabilit accesorii in suma totala de **xlei**.

Avand in vedere dispozitiile art. 205, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de **SC CSRL**.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a cauzei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin adresa inregistrata la Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii sub nr. ..., SC CSRL contesta Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. a/b invocand urmatoarele:

- prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 03.06.2014 a rezultat ca societatea a achitat in plus suma de zlei fiind indreptatita la recuperarea acesteia in conformitate cu prevederile art. 1d din Cod de procedura fiscala;

- din fisa sintetica editata in data de 05.03.2015 societatea era indreptatita la suma de d lei si singurul debit inregistrat a fost in suma de q lei, debit care a fost achitat in integralitate in aceeasi zi potrivit chitantei nr. TS700 nr. si chitanta TS700 nr.;

- ca dovada ca s-a stins orice debit o constituie certificatul de atestare fiscala nr. q/w care atesta ca la data de 09.03.2015 societatea nu inregistreaza niciun debit restant fata de emiterea deciziei contestata;

- din decizia contestata nu rezulta izvorul obligatiei de plata solicitata iar din inscrisurile depuse de catre societatea contestatoare rezulta ca aceasta obligatie de plata este calculata pentru perioada 06.03.2015-08.03.2015, fiind neintemeiata pentru perioada anterioara datei de 06.03.2015, astfel ca societatea nu intelege de unde rezulta obligatia de plata cat si perioada pentru care se pretinde aceasta obligatie.

Avand in vedere motivele invocate, societatea considera decizia netemeinica si solicita anularea deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. a/b.

II. Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. a/b, organele fiscale din cadrul Administratiei Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii, au stabilit in sarcina SC CSRL, pe baza evidentei pe platitor, dobanzi si penalitati de intarziere in suma totala de xlei aferente urmatoarelor impozite, taxe si contributii:

- impozit pe veniturile din salarii in suma de x lei;

- dobanzi si penalitati de intarziere aferente Taxei pe valoare adaugata in suma de a lei;
- contributia de asigurari sociale datorata de angajator in suma de s lei;
- contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asigurati in suma de d lei;
- contributia pentru asigurari de sanatate datorata de angajator in suma de f lei;
- contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de asigurati in suma de g lei.

III. Fata de constatările organului fiscal, sustinerile contestatarei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca pe de o parte daca organul de solutionare se poate investi cu solutionarea cauzei, in conditiile in care accesoriile stabilite prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. a/b au fost revizuite de organul fiscal prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale stabilite in urma corectiilor evidentei fiscale nr. a/d, iar pe de alta parte motivatiile societatii nu sunt de natura sa modifice decizia contestata.

In fapt, societatea a depus cerere de eliberare certificat de atestare fiscala, in urma caruia Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii, a emis Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. a/b, prin care s-au stabilit accesorii in suma totala de x lei.

Societatea sustine ca la data de 05.03.2015 avea inregistrat un singur debit de c lei, achitat in data de 05.03.2015

Ca urmare a emiterii deciziei de corectare a erorilor materiale din decontul de TVA pe luna februarie 2013 prin care s-au stabilit taxa de plata in perioada de raportare in suma de t lei si suma negativa a TVA in perioada de raportare (-) f lei, si ca urmare a efectuării/introducerii platilor cu intarziere, organul fiscal a procedat la corectarea accesoriilor stabilite prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. a/b.

Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii a aplicat prevederile OMFP nr. 2144/2008 pentru aprobarea Instructiunilor privind organizarea sistemului de administrare a creantelor fiscale, cuprinse in cap. III.1.2.2.5. Procedura de corectie in cazul depunerii cu intarziere a declaratiilor fiscale si a deconturilor de TVA:

„Pentru a nu denatura evidenta fiscala si situatiile fiscale raportate anterior depistarii erorilor materiale, constand în prelucrarea eronata de catre organul fiscal a declaratiilor/deconturilor de taxa pe valoarea adaugata depuse cu întarziere, recalcularea obligatiilor fiscale accesorii se face, utilizand procedura de simulare. În aceasta situatie, în evidenta fiscala se introduc diferentele rezultate, atat pentru obligatia principala cat si pentru accesorii.”

In urma procedurii de “simulare” Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii a recalculat accesoriile aferente TVA si impozitului pe veniturile din salarii fiind emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale stabilite in urma corectiilor evidentei fiscale nr. a/d, prin care se anuleaza accesoriile calculate prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. a/b in suma de 864 lei la dobanzi si penalitati TVA si in suma de y lei la impozitul pe veniturile din salarii.

In drept, art.205 alin.(1) si art.206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

“Art.205 -(1) Împotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu înlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în conditiile legii.

(2) Este îndreptatit la contestatie numai cel care considera ca a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.”

„**Art.206** -(2) Obiectul contestatiei îl constituie numai sumele si masurile stabilite si înscrise de organul fiscal în titlul de creanta sau în actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

De asemenea **art.213** din Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

"(1) In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii.

In speta, sunt aplicabile si Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014, care la pct. 11.1. prevad:

“Contestatia poate fi respinsa ca:

a)...b)

c) fiind fara obiect, în situatia în care sumele si masurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat”.

Potrivit dispozitiilor legale mai sus invocate obiectul contestatiei il constituie numai sumele inscrise in titlul de creanta contestat.

Din documentele existente la dosarul in cauza se retin urmatoarele:

- in data de 05.03.2015 societatea figura cu un debit de plata la bugetul de stat neachitat la termenul scadent in suma de u lei si un debit de plata la bugetul asigurarilor sociale in suma de g lei, debite achitate cu chitanta la Trezoreria Municipiului Bucuresti in data de 05.03.2015;

- in data de 06.03.2015 societatea a solicitat eliberarea unui certificat de atestare fiscala;

- din certificatul de atestare fiscala emis ca urmare a cererii nr. f eliberat in data de 09.03.2015 rezulta ca societatea nu figureaza in evidentele fiscale cu obligatii de plata principale si accesorii exigibile la data de **28.02.2015**;

- la solicitarea societatii prin adresa nr. 89715/29.01.2015 au fost corectate deconturile depuse anterior prin decizia de corectare a erorilor materiale din decontul de TVA pe luna februarie 2013 nr. f;

- decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. a/b, emisa ca urmare eliberarii certificatului de atestare fiscala, cuprinde accesorii stabilite la TVA in urma operarii deciziei de corectie emisa la solicitarea societatii si a accesorii stabilite ca urmare a achitarii cu intarziere a obligatiilor de plata;

- organul fiscal a procedat la analizarea datelor existente in fisa sintetica pe platitori, precum si a documentelor justificative transmise de catre compartimentele furnizoare de date, rezultand denaturarea ordinii de stingere a obligatiilor de plata la TVA in urma prelucrarii corectiei la TVA scadenta 25.03.2013 cu un debit total de o lei in data de 20.03.2015, generand accesorii eronate in suma de j lei si la impozitul pe salarii in urma intrarii platilor cu intarziere generand accesorii eronate in suma de k lei;

- din fisa sintetica rezulta ca societatea a achitat cu intarziere debitele declarate la bugetul de stat si bugetul asigurarilor sociale scadente la data de 25.10.2014, 25.11.2014, 25.12.2014 si 25.01.2015, generand astfel accesorii pentru debitele declarate si neachitate la termenele scadente.

Prin emiterea deciziei de impunere nr. a/d organul fiscal a corectat accesorii calculate prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. a/b, in sensul anularii acestora.

Tinand seama ca organul fiscal a corectat Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. a/b anuland accesoriile in suma de **y lei** prin emiterea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale stabilite in urma corectiilor evidentei fiscale nr. a/d, contestatia societatii urmeaza a se respinge in parte ca ramasa fara obiect pentru aceasta suma.

Diferenta in suma de a lei reprezentand accesorii aferente impozitului pe salarii in suma de x lei, aferente TVA in suma de w lei si contributiilor aferente salariilor in suma de d lei, raman ca obligatii de plata datorate de societate.

In speta sunt incidente prevederile art. 22, art. 114, art.115, art. 119, art. 120, art. 120¹ si art. 116 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:

"Art. 22 - Prin obligatii fiscale, în sensul prezentului cod, se înțelege:

(...) c) obligatia **de a plati la termenele legale** impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat;

d) obligatia de a plati majorari de întârziere, aferente impozitelor, taxelor, contributiilor si altor sume datorate bugetului general consolidat, denumite obligatii de plata accesorii."

Art. 114 – "(2¹) Debitorii vor efectua plata impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat, prevazute prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, într-un cont unic, prin utilizarea unui ordin de plata pentru Trezoreria Statului pentru obligatiile datorate bugetului de stat si a unui ordin de plata pentru Trezoreria Statului pentru celelalte obligatii de plata.

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

(2³) În cazul în care suma platita nu acopera obligatiile fiscale datorate, distribuirea, în cadrul fiecarui buget sau fond, pe tip de impozit, contributie sau alta suma reprezentand creanta fiscala se face mai întâi pentru impozitele si contributiile cu retinere la sursa si apoi pentru celelalte obligatii fiscale, proportional cu obligatiile datorate."

Art.115 – "(1) Daca un contribuabil datoreaza mai multe tipuri de impozite, taxe, contributii si alte sume reprezentand creante fiscale prevazute la art. 21 alin. (2) lit. a), iar suma platita nu este suficienta pentru a stinge toate datoriile, atunci se sting datoriile corelative acelu tip de creanta fiscala principala pe care o stabileste contribuabilul sau care este distribuita, potrivit prevederilor art. 114, de catre organul fiscal competent, dupa caz, stingerea efectuandu-se, de drept, în urmatoarea ordine:

[...] b) obligatiile fiscale principale sau accesorii, în ordinea vechimii, cu exceptia cazului în care s-a început executarea silita, cand se aplica prevederile art. 169 în mod corespunzator.[...]

d) obligatiile cu scadente viitoare, la solicitarea contribuabilului.

(2) Vechimea obligatiilor fiscale de plata se stabileste astfel:

a) **în functie de scadenta, pentru obligatiile fiscale principale;**"

"Art. 119. – (1) **Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de întârziere**".

"Art. 120. – (1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobanzile se datoreaza începând cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pana la data stingerii acesteia inclusiv."

“Art. 120¹. – (1) *Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadența a obligațiilor fiscale principale”.*

Potrivit dispozițiilor legale, platile efectuate în contul de TVA și în contul unic sting obligațiile așa cum au fost înscrise în deconturi și depuse la organul fiscal în ordinea vechimii, iar pentru neachitarea la scadență se datorează dobânzi și penalități de întârziere. În consecință, accesoriile se datorează pentru sumele datorate și neplătite în contul de TVA și contul unic în termenul legal.

Distribuirea sumelor din contul unic se face de organul fiscal competent, distinct pe fiecare buget sau fond, după caz, proporțional cu obligațiile datorate, iar 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 creanța fiscală se face mai întâi pentru impozitele și contribuțiile cu reținere la sursă și apoi pentru celelalte obligații fiscale, proporțional cu obligațiile datorate. Astfel, susținerea contestatarii privind efectuarea plăților integralitate nu poate fi reținută în condițiile în care platile efectuate în contul unic sting obligații fiscale declarate într-o anumită ordine, respectiv obligațiile fiscale principale sau accesorii în ordinea vechimii.

Nu poate fi reținută favorabil în susținerea contestatarii afirmatia societății precum că o dovadă clară că nu avea debite o constituie certificatul de atestare fiscală care atestă că nu avea debit restant față de emiterea deciziei în condițiile în care pe de o parte certificatul de atestare fiscală arată că nu sunt înregistrate obligații de plată **exigibile** la data de **28.02.2015**, iar societatea a achitat debitele în data de 05.03.2015, debite care au generat accesorii. Accesoriile stabilite prin decizia atacată a fost comunicată societății odată cu eliberarea certificatului de atestare fiscală, astfel că accesoriile devin exigibile în data de 05.04.2015 și nu puteau fi înscrise în certificatul de atestare fiscală eliberat în data de 09.03.2015.

Fata de cele prezentate rezultă că sumele plătite au stins obligațiile restante în ordinea vechimii, iar conform prevederilor în vigoare se calculează accesorii pentru fiecare zi de întârziere la plata până la data stingerii debitului principal, precum și penalități de întârziere datorată pentru neachitarea la scadența a obligațiilor fiscale principale. Suma de **a lei (x+w+d)** reprezentând accesorii aferente impozitului pe salarii, TVA și contribuțiilor salariale sunt corect și legal datorate, urmând să fie respinsă în parte contestatia împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. a/b ca neintemeiate pentru această sumă.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 22, art. 119, art. 120, art. 120¹, art. 205, art.206, art.213 și art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată, pct. 11.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014

DECIDE

1. Respinge în parte că fiind rămasă fără obiect contestatia formulată de **SC CSRL** împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. a/b emisă de Administrația Fiscală pentru Contribuabili Mijlocii pentru suma de **y lei** reprezentând:

- dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată în suma de a lei;
- dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii în suma de s lei

întrucât aceste sume au fost revizuite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma corecțiilor evidentei fiscale nr. a/d.

2. Respinge în parte că neintemeiată contestatia formulată de **SC CSRL** împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. a/b, emisă de Administrația Fiscală

pentru Contribuabili Mijlocii prin care s-au stabilit accesorii in suma totala de **a lei** aferente impozitului pe salarii in suma de x lei, TVA in suma de w lei si contributiilor aferente salariilor in suma de d lei.

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