



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală**  
Direcția Generală de Soluționare a  
Contestațiilor



Str. Apolodor nr.17  
Sector 5 , București, CP 050741  
Tel : +021 319 97 54  
Fax : +021 336.85.48

### **DECIZIA nr. 119 /2014**

privind soluționarea contestației depuse de

**S.C. .X. SA** din .X.,

înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor  
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală  
sub nr. 907957/18.12.2013

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală .X. prin adresa nr..X./2013, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.X/18.12.2013, asupra contestației formulate de **S.C. .X. S.A.** cu sediul în municipiul .X., județul .X., str. .X., nr..X., J.X., CUI RO .X..

**S.C. .X. S.A.** contestă parțial Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./2013 și nr..X./2013, emise de Direcția Generală .X., respectiv pentru suma de **.X. lei**, reprezentând:

- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente impozitului pe venituri persoane juridice nerezidente;
- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale;
- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;

- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurări;
- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente impozitului pe veniturile din activități desfășurate în baza convențiilor/contractelor civile încheiate potrivit Codului civil precum și a contractelor de agent.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere că Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./2013 și nr..X./2013 au fost comunicate societății în data de **29.01.2013**, respectiv **30.01.2013** potrivit confirmărilor de primire poștale, anexate în copie la dosarul cauzei, iar contestația a fost înregistrată la Direcția Generală .X. sub nr..X./2013, conform ștampilei registraturii acestei instituții aplicată pe contestația aflată în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.1) și art.209 alin.1 lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare **S.C. .X. S.A.** la data depunerii contestației figurând la poziția nr..X. din Anexa nr..X. „*Lista marilor contribuabili care sunt administrați de DGAMC începând cu data de 1 ianuarie 2013*” la OPANAF nr.1823/2012 pentru modificarea și completarea OPANAF nr.2730/2010 privind organizarea activității .X., Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită legal să soluționeze contestația formulată de **S.C. .X. S.A.**, numită în continuare .X..

I. În susținerea cauzei, contestatara aduce următoarele argumente:

1) Referitor la calculul accesoriilor aferente impozitului pe pe veniturile din salarii în sumă de **.X. lei**, .X. precizează faptul că acestea au fost calculate pentru impozitul pe salarii aferent lunii august 2010 în sumă de .X. lei, sumă care a fost compensată în baza cererii de compensare nr..X./2010.

2) Referitor la calculul accesoriilor aferente impozitului pe venit persoane juridice nerezidente în sumă de **.X. lei**, .X. precizează faptul că acestea au fost calculate pentru declarațiile rectificative nr..X. și .X. aferente lunii noiembrie 2009, respectiv suma de .X. lei, și pentru lunile februarie, iulie, octombrie 2008, ianuarie-aprilie 2009, pentru suma de .X. lei, în condițiile în care obligațiile au fost achitate.

3) Referitor la calculul accesoriilor aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de **.X. lei**, .X. precizează:

-pentru obligația lunii mai 2010 în sumă de .X. lei au fost calculate penalități de .X. lei și dobândă de .X. lei, cu toate că obligația a fost compensată urmarea cererii de compensare nr..X./2010 în sumă de .X. lei, iar diferența de .X. lei a fost achitată cu OP nr..X./2010,

-pentru obligația lunii aprilie 2009 în sumă de .X. lei au fost calculate accesorii în sumă de .X. lei, cu toate că obligația a fost compensată urmarea cererii de

compensare nr..X./2009 în sumă de .X. lei, iar diferența de .X. lei a fost achitata cu OP nr..X./2009,

-pentru obligația lunii iulie 2009 în sumă de .X. lei au fost calculate accesoriile în sumă de .X. lei, cu toate că obligația a fost compensată urmarea cererii de compensare nr..X./2009 în sumă de .X. lei, iar diferența de .X. lei a fost achitata cu OP nr..X./2009,

-pentru obligația lunii august 2009 în sumă de .X. lei au fost calculate accesoriile în sumă de .X. lei, cu toate că obligația a fost achitata cu OP nr..X./2009,

-pentru obligația lunii noiembrie 2009 în sumă de .X. lei au fost calculate accesoriile în sumă de .X. lei, cu toate că obligația a fost compensată urmarea cererii de compensare nr..X./2009 în sumă de .X. lei, iar diferența de .X. lei a fost achitata cu OP nr..X./2009,

-pentru obligația lunii iunie 2006 în sumă de .X. lei au fost calculate accesoriile în sumă de .X. lei, cu toate că obligația a fost compensată urmarea cererii de compensare nr..X./2006.

**4)** Referitor la calculul accesoriilor aferente contribuției de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de **.X. lei**, .X. precizează:

-pentru obligația lunii martie 2008 în sumă de .X. lei au fost calculate accesoriile în sumă de .X. lei, cu toate că obligația a fost compensată urmarea cererii de compensare nr..X./2008 în sumă de .X. lei, iar diferența de .X. lei a fost achitata cu OP nr..X./2008,

-pentru obligația lunii aprilie 2008 în sumă de .X. lei au fost calculate accesoriile în sumă de .X. lei, cu toate că obligația a fost compensată urmarea cererii de compensare nr..X./2008 în sumă de .X. lei iar diferența de .X. lei a fost achitata cu OP nr..X./2008,

-pentru obligația lunii ianuarie 2009 în sumă de .X. lei au fost calculate accesoriile în sumă de .X. lei, cu toate că obligația a fost compensată urmarea cererii de compensare nr..X./2009,

-pentru obligația lunii aprilie 2011 în sumă de .X. lei au fost calculate dobânzi în sumă de .X. lei și penalități în sumă de .X. lei, cu toate că obligația a fost compensată urmarea cererii de compensare nr..X./2011.

**5)** Referitor la calculul accesoriilor aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de **.X. lei**, .X. precizează că pentru obligația lunii ianuarie 2009 pentru care s-au calculat accesoriile a fost compensată urmarea cererii nr..X./2009.

**6)** Referitor la calculul accesoriilor aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de **.X. lei**, .X. precizează:

-pentru obligația lunii iunie 2009 în sumă de .X. lei au fost calculate accesoriile în sumă de .X. lei, cu toate că obligația a fost compensată urmarea cererii de compensare nr..X./2009,

-pentru obligația lunii mai 2010 în sumă de .X. lei au fost calculate dobânzi în sumă de .X. lei și penalități în sumă de .X. lei, cu toate că obligația a fost compensată urmarea cererii de compensare nr..X./2010,

-pentru obligația lunii iunie 2010 în sumă de .X. lei au fost calculate dobânzi în sumă de .X. lei și penalități în sumă de .X. lei, cu toate că obligația a fost compensată urmarea cererii de compensare nr..X./2010.

**7)** Referitor la calculul accesoriilor aferente contribuției angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale în sumă de **.X. lei**, .X. precizează:

-pentru obligațiile din lunile ianuarie, aprilie, iulie, octombrie, noiembrie, decembrie 2009 au fost calculate accesoriile în sumă de .X. lei, cu toate că obligațiile au fost compensate urmarea cererilor de compensare nr..X./2009, nr..X./2009, nr..X./2009, nr..X./2009, nr..X./2010,

-pentru obligația lunii mai 2009 în sumă de .X. lei au fost calculate accesoriile în sumă de .X. lei, cu toate că obligația a fost compensată urmarea cererii de compensare nr..X./2009,

-pentru obligația lunii iunie 2009 în sumă de .X. lei au fost calculate accesoriile în sumă de .X. lei, cu toate că obligația a fost compensată urmarea cererii de compensare nr..X./2009,

-pentru obligația lunii august 2009 în sumă de .X. lei au fost calculate accesoriile în sumă de .X. lei, cu toate că obligația a fost achitată cu OP nr..X./2009,

-pentru obligația lunii septembrie 2009 în sumă de .X. lei au fost calculate accesoriile în sumă de .X. lei, cu toate că obligația a fost achitată cu OP nr..X./2009,

-pentru obligația lunii aprilie 2010 în sumă de .X. lei au fost calculate accesoriile în sumă de .X. lei, cu toate că obligația a fost compensată urmarea cererii de compensare nr..X./2010,

-pentru obligația lunii mai 2010 în sumă de .X. lei au fost calculate dobânzi în sumă de .X. lei și penalități în sumă de .X. lei, cu toate că obligația a fost compensată urmarea cererii de compensare nr..X./2010.

**8)** Referitor la calculul accesoriilor aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă de **.X. lei**, .X. precizează:

-pentru obligația lunii noiembrie 2008 în sumă de .X. lei au fost calculate accesoriile în sumă de .X. lei, cu toate că obligația a fost compensată urmarea cererii de compensare nr..X./2008,

-pentru obligațiile lunilor ianuarie, aprilie, iulie, octombrie, noiembrie, decembrie 2009 și mai 2010 au fost calculate accesoriile în sumă de .X. lei, în condițiile în care obligațiile au fost compensate urmarea cererilor de compensare nr..X./2009, nr..X./2009, nr..X./2009, .X./2009, nr..X./2009, nr..X./2010 și nr..X./2010,

-pentru obligațiile lunilor august și septembrie 2010 au fost calculate accesoriile în sumă de .X. lei, în condițiile în care obligațiile au fost achitate cu OP nr..X./2009 și nr..X./2009.

**9)** Referitor la calculul accesoriilor aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de **.X. lei**, .X. precizează:

-pentru obligația lunii ianuarie 2009 în sumă de .X. lei au fost calculate accesoriile în sumă de .X. lei, cu toate că obligația a fost compensată urmarea cererii de compensare nr..X./2009,

-pentru obligația lunii aprilie 2011 în sumă de .X. lei au fost calculate dobânzi în sumă de .X. lei și penalități în sumă de .X. lei, cu toate că obligația a fost compensată urmarea cererii de compensare nr..X./2011.

**10)** Referitor la calculul accesoriilor aferente impozitului pe veniturile din activități desfășurate în baza convențiilor/contractelor civile încheiate potrivit Codului civil precum și a contractelor de agent în sumă de **.X. lei**, .X. precizează:

-pentru obligația lunii ianuarie 2009 în sumă de .X. lei au fost calculate accesorii în sumă de .X. lei, cu toate că obligația a fost achitată cu OP nr..X./2009 și nr..X./2009,

-pentru obligația lunii martie 2009 în sumă de .X. lei au fost calculate accesorii în sumă de .X. lei, cu toate că obligația a fost achitată cu OP nr..X./2009 și nr..X./2009,

-pentru obligația lunii aprilie 2009 în sumă de .X. lei au fost calculate accesorii în sumă de .X. lei, cu toate că obligația a fost achitată cu OP nr..X./2009,

-pentru obligația lunii mai 2009 în sumă de .X. lei au fost calculate accesorii în sumă de .X. lei, cu toate că obligația a fost achitată cu OP nr..X./2009.

Astfel, contestatara solicită anularea accesoriilor în sumă de .X. lei întrucât susține că obligațiile au fost fie achitate fie compensate.

Contestatara precizează că pentru perioada 2005-2009 a avut control de fond care a verificat modul de calcul și plată/compensare a obligațiilor fiscale.

Totodată, contestatara susține că în perioada 2008-2010 au fost depuse contestații la ANAF .X. *“privind modul de stingere a obligațiilor fiscale, urmare a decalajelor între momentul efectuării plăților și cel a prelucrării cererilor de compensare înaintate lunar care au generat nestingerea integrală a obligațiilor și calculul de penalități, contestații la care nu s-au primit răspunsuri.”*

## **II. Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./2013**

Direcția Generală .X., s-au stabilit în sarcina societății accesorii în sumă totală de .X. lei, din care sunt contestate accesorii în sumă de **.X. lei**, astfel:

- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente impozitului pe veniturile din salarii;

- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente impozitului pe venituri persoane juridice nerezidente;

- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;

- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;

- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;

- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;

- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale;
- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente impozitului pe veniturile din activități desfășurate în baza convențiilor/contractelor civile încheiate potrivit Codului civil precum și a contractelor de agent.

**Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./2013,** Direcția Generală .X. a stabilit în sarcina societății accesorii în sumă totală de .X. lei, din care sunt contestate accesorii în sumă de .X. lei, reprezentând dobânzi aferente contribuției individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați.

**Prin Deciziile de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma corecțiilor evidenței fiscale nr..X., nr..X. din data de .X./2013 și nr..X. din data de .X./2008,** Direcția Generală .X. a operat corecții asupra sumelor stabilite prin **Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./2013.**

Accesoriile contestate în sumă de .X. lei au fost calculate în temeiul art.88 lit.c) și art.119 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**III. Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor fiscale și actele normative invocate de contestatoare și de organele fiscale, se rețin următoarele:**

**1. In ceea ce privește accesoriile în sumă de .X. lei stabilite de organele fiscale prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./2013 corectată de organul fiscal prin emiterea unor decizii de corecție, respectiv Deciziile de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma corecțiilor evidenței fiscale nr..X., nr.1.X.-.X. din data de .X./2013 și nr..X. din data de .X./2008, cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează accesoriile în quantumul stabilit de organele fiscale în condițiile în care nu sunt menționate actele administrativ-fiscale anulate, conform procedurilor fiscale în materie.**

**In fapt,** prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./2013 organele fiscale au calculat în sarcina contestatoarei pentru perioada cuprinsă între 25.07.2006 - 25.09.2012 dobânzi și penalități de întârziere din care .X. contestă suma de .X. lei.

Ulterior Direcția Generală .X. a emis Deciziile de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma corecțiilor evidenței fiscale nr..X., nr..X.-.X./2013 și nr..X./2008, comunicate în data de .X./2013.

**În drept**, art.110 alin.3 lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare prevede:

*„(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. Asemenea titluri pot fi:*

*a) decizia de impunere;*

*b) declarația fiscală;*

**c) decizia referitoare la obligații de plată accesorii;[...]**”.

La art .48 alin.2 din același act normativ se prevede :

*„Îndreptarea erorilor materiale din actele administrative fiscale*

*(1) Organul fiscal poate îndrepta erorile materiale din cuprinsul actului administrativ fiscal, din oficiu sau la cererea contribuabilului”.*

Se reține ca, potrivit acestor dispoziții legale, decizia referitoare la obligații calcul accesorii reprezintă titlu de creanță, iar organul fiscal poate îndrepta erorile materiale din cuprinsul titlului de creanță, din oficiu sau la cererea contribuabilului.

În speță sunt incidente și prevederile pct.1.2.2.1.1. *Corectarea erorilor materiale rezultate în urma procesării declarațiilor fiscale și altor titluri de creanță, precum și în alte situații în care se constată erori în distribuirea și stingerea sumelor plătite în contul unic, inclusiv cele generate de organul fiscal în evidența analitică pe plătitori* din O.M.E.F. nr.2144/2008 pentru modificarea și completarea O.M.F.P. nr.1722/2004 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind organizarea Sistemului de administrare a creanțelor fiscale, unde se specifică:

*„B1) Compartimentul cu atribuții de evidență pe plătitori efectuează următoarele operațiuni în cazul erorilor materiale, generate de către organul fiscal și rezultate în urma procesării declarațiilor fiscale și altor titluri de creanță: (...)*

*Diferențele de creanțe de tip accesorii (+/-) se introduc în SPAC- „Decizie de corecție” (model anexa nr.15) și se comunică contribuabilului. (...)*”.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, reiese că prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./2013 contestată, organele fiscale au calculat dobânzi și penalități de întârziere în sarcina contestatarii în sumă de .X. lei, aferente impozitelor contestate.

Totodată, se reține că organele fiscale au emis și **Deciziile de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma corecțiilor evidenței fiscale nr..X. nr..X. - .X. din data de .X./2013 și nr. .X. din data de .X./2008**, Direcția Generală .X. a stabilit în sarcina societății accesorii în suma de .X. lei (.X. + .X., pentru impozitele contestate), decizii care prezintă ca motiv de fapt *“corecție decizie de calcul accesorii nr..X./2013”* sau *“corecție decizie de calcul accesorii”*, iar ca motiv

de drept s-a invocat OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Direcția Generală .X. prin adresa nr..X./2014 precizează că **Deciziile de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma corecțiilor evidenței fiscale .X. - .X./2013 și nr. .X./2008** care prezintă ca motiv de fapt “corecție decizie de calcul accesorii” vizează decizia de calcul nr..X./2013.

Organele de soluționare rețin faptul că la capitolul II “Datele privind creanțele fiscale” din Anexa nr.15 la O.M.E.F. nr.2144/2008 pentru modificarea și completarea Ordinului ministrului finanțelor publice nr.1722/2004 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind organizarea Sistemului de administrare a creanțelor fiscale, cu modificările și completările ulterioare, se prevede obligativitatea organului fiscal de a menționa motivele de fapt și cele de drept.

În acest sens, prin adresa nr..X./2014 Direcția Generală .X. precizează că “din totalul sumei de .X. lei aferente Deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./2013 și nr..X./2013, corectate prin deciziile de impunere privind obligațiile fiscale în urma corecțiilor evidenței fiscale nr..X., nr..X.-.X. din data de .X./2013 și nr..X. din data de .X./2008, societatea a contestat suma de .X. lei” iar “[...] accesoriile contestate de către societate în sumă totală de .X. lei reprezintă accesorii aferente deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X..2013, astfel:

- impozitul pe veniturile din salarii: .X. lei,
- impozitul pe venitul persoanelor juridice nerezidente: .X. lei
- CAS angajator: .X. lei
- CAS angajați: .X. lei,
- Accidente de muncă: .X. lei
- Șomaj angajator: .X. lei
- Fond garantare: .X. lei
- CASS angajator: .X. lei
- CASS angajați: .X. lei
- Conventii civile: .X. lei”,

or la capitolul IV “Dispoziții Finale” din Anexa nr.15 la O.M.E.F. nr.2144/2008 pentru modificarea și completarea Ordinului ministrului finanțelor publice nr.1722/2004 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind organizarea Sistemului de administrare a creanțelor fiscale, cu modificările și completările ulterioare, se prevede **obligativitatea organului fiscal emitent de a menționa actele administrativ-fiscale anulate prin Deciziile de corecție.**

Din analiza Deciziilor de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma corecțiilor evidenței fiscale nr..X., nr..X.-.X. din data de .X./2013 și nr..X. din data de .X./2008, organul de soluționare a constatat că la capitolul IV “DISPOZIȚII FINALE” lipsește mențiunea privind actul administrativ-fiscal anulat.

Faptul că însuși organul fiscal a înțeles să efectueze corecții asupra acestor accesorii fiscale contestate, denotă faptul că obligațiile accesorii stabilite în sarcina



contestatarei nu au fost calculate în conformitate cu prevederile legale incidente în materie.

Astfel, organul de soluționare nu poate lua act de corecțiile operate prin Deciziile de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma corecțiilor evidenței fiscale nr..X., nr..X. - .X. din data de 18.01.2013 și nr..X. din data de 14.08.2008, astfel cum au fost acestea emise, întrucât prin Deciziile de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma corecțiilor evidenței fiscale nr..X., nr..X. - .X. din data de 18.01.2013 și nr..X. din data de 14.08.2008 nu a fost menționat actul administrativ fiscal anulat.

În consecință, se va face aplicațiunea dispozițiilor art.216 alin. (3) și alin. (3<sup>1</sup>) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu dispozițiile pct.11.6 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O: G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr.450/2013, și se va desființa Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .X./2013 emisă de Direcția Generală .X. pentru suma de .X. lei reprezentând accesorii calculate pentru plata cu întârziere a obligațiilor datorate bugetului de stat, bugetului asigurărilor sociale și fondurilor speciale, urmând ca organele fiscale să procedeze la reanalizarea situației de fapt, pentru aceleași obligații bugetare și aceeași perioadă avută în vedere prin actul administrativ fiscal desființat, având în vedere considerentele din motivarea prezentei decizii și dispozițiile normative incidente în materie în perioada de calcul a accesoriilor.

La reanalizarea cauzei, organele fiscale se vor pronunța și în raport de susținerile contestatarei referitoare la faptul că, în perioada pentru care s-au calculat accesoriile contestate societatea a depus declarații rectificative aferente obligațiilor de plată, a efectuat plăți parțiale concomitent cu depunerea cererilor de compensare aferente deconturilor negative cu opțiune de rambursare, precum și că modul de stingere a obligațiilor de plată fiscale s-a efectuat eronat, urmare a decalajelor dintre momentul efectuării plăților și cel al prelucrării cererilor de compensare care au generat menținerea integrală a obligațiilor și calculul de penalități.

**2. Referitor la suma de .X. lei reprezentând obligații accesorii stabilite de organele fiscale prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .X./2013, cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează accesoriile stabilite de organele fiscale în condițiile în care ele au fost generate ca urmare a stingerilor efectuate prin compensare și distribuirii de către organul de administrare fiscală a sumelor reprezentând plăți curente virate de contestatară în contul unic al bugetului de stat consolidat, pentru stingerea unor debite restante.**

**In fapt**, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./2013 comunicată societății în data de 19.01.2013, organele fiscale au calculat în sarcina contestatoarei pentru perioada cuprinsă între 25.03.2008 - 22.07.2008 dobânzi în sumă totală de .X. lei, din care .X. contestă suma de .X. lei, reprezentând:

- .X. lei aferent CAS asigurați aferent lunii martie 2008,
- .X. lei aferent CAS asigurați aferent lunii aprilie 2008.

**În drept**, sunt aplicabile dispozițiile OG nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile în perioada de referință, potrivit cărora:

**“ART. 24 Stingerea creanțelor fiscale**

*Creanțele fiscale se sting prin încasare, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție și prin alte modalități prevăzute de lege.(...)*

**ART. 110 Colectarea creanțelor fiscale**

(1) *În sensul prezentului titlu, colectarea constă în exercitarea acțiunilor care au ca scop stingerea creanțelor fiscale.*

(2) *Colectarea creanțelor fiscale se face în temeiul unui titlu de creanță sau al unui titlu executoriu, după caz.(...)*

**ART. 114 Dispoziții privind efectuarea plății (...)**

(2<sup>^</sup>2) ***Distribuirea sumelor din contul unic se face de organul fiscal competent, distinct pe fiecare buget sau fond, după caz, proporțional cu obligațiile datorate.***

(2<sup>^</sup>3) *În cazul în care suma plătită nu acoperă obligațiile fiscale datorate unui buget sau fond, distribuirea în cadrul fiecărui buget sau fond se face în următoarea ordine:*

- a) *pentru toate impozitele și contribuțiile cu reținere la sursă;*
- b) *pentru toate celelalte obligații fiscale principale;*
- c) *pentru obligațiile fiscale accesorii aferente obligațiilor prevăzute la lit. a) și b).*

**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:*

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

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca un contribuabil are obligatia de a plati la termenele legale, impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat, stabilite si individualizate prin declaratiile depuse sau prin deciziile de impunere emise de

inspectia fiscala, **într-un cont unic**, iar distribuirea sumelor din contul unic se face de organul fiscal competent, distinct pe fiecare buget sau fond, după caz, proporțional cu obligațiile datorate, respectând prevederile art.115 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

În ceea ce privește plățile efectuate de contestatară în contul obligațiilor datorate este necesară prezentarea stingerilor pentru obligațiile lunilor martie și aprilie 2008, conform prevederilor legale în materie, or organul de soluționare reține faptul că plata obligațiilor a fost efectuată în conturile unice, distribuția fiind făcută conform prevederilor legale în materie, respectiv art.115 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data distributiei, precum și procedura prevăzută la capitolul 1, pct. 2 și 3 din Anexa 1 la Ordinul nr.1314/2007 pentru aprobarea Metodologiei de distribuire a sumelor plătite de contribuabili în contul unic și de stingere a obligațiilor fiscale înregistrate de către aceștia se prevede că:

*“2. Sumele plătite de contribuabili, reprezentând obligații fiscale prevăzute de Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1.294/2007, cu modificările ulterioare, datorate bugetului de stat, se distribuie de către organul fiscal competent pe tipuri de obligații fiscale datorate, prioritate având obligațiile fiscale cu reținere la sursă și apoi celelalte obligații fiscale, proporțional cu obligațiile fiscale datorate, cu excepțiile prevăzute la pct. 19 - 30.*

*3. Sumele reprezentând obligații fiscale datorate bugetelor asigurărilor sociale și fondurilor speciale, prevăzute de același act normativ, achitate de către contribuabili în contul unic, se distribuie de către organul fiscal competent mai întâi pe bugete, proporțional cu sumele datorate fiecărui buget, și apoi pe tipuri de obligații fiscale, prioritate având obligațiile fiscale cu reținere la sursă și apoi celelalte obligații fiscale, proporțional cu obligațiile fiscale datorate, cu excepțiile prevăzute la pct. 19 – 30”.*

În ceea ce privește calcularea accesoriilor, sunt aplicabile dispozițiile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120<sup>1</sup> alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează:

**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.*

*(...)*

*(4) Dobânzile și penalitățile de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală(...).*

**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.*

**(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a 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 dobânzi pentru suma datorată după corectare ori modificare, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii acesteia inclusiv.**

(...).

În consecință, pentru obligațiile fiscale principale datorate de contestatară la bugetul general consolidat al statului și nestinse la termenul de scadență, în conformitate cu reglementările codului de procedură fiscală în vigoare, se datorează obligații fiscale accesorii cu titlu de dobânzi, calculate începând cu data imediat următoare scadenței și până la data stingerii inclusiv.

Din documentele existente la dosarul cauzei, referitor la aspectele invocate de contestatară privind contribuția de asigurări sociale reținută de la asigurați (cod 412) prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./2013, se rețin următoarele:

- în data de **23.04.2008** .X. a depus cerere de compensare nr..X. prin care a solicitat compensarea TVA aferentă lunii martie 2008 cu obligațiile de plată la bugetul general consolidat, cu scadență 25.04.2008 pentru suma de .X. lei reprezentând contribuția individuală de asigurări sociale reținută de asigurați,
- în data de **23.05.2008** .X. a depus cerere de compensare nr..X. prin care a solicitat compensarea TVA aferentă lunii aprilie 2008 cu obligațiile de plată la bugetul general consolidat, cu scadență 25.05.2008 pentru suma de .X. lei reprezentând contribuția individuală de asigurări sociale reținută de asigurați, diferența de .X. lei fiind achitată cu ordinul de plată nr..X./2008.

Prin adresa nr..X./2013 și nr..X./2014 Direcția Generală .X. precizează că *“în ceea ce privește stingerea obligațiilor prin compensare, aceasta s-a efectuat cu data stingerii înscrisă în notele de compensare”*, note contestate de societate și soluționate de organele fiscale competente în sensul *“respingerii ca neîntemeiate/nedepuse în termen.”*

De asemenea, organul de soluționare a contestației reține că sumele distribuite în contul impozitelor au stins obligațiile datorate de contribuabil conform procedurilor legale proporțional cu impozitele, taxele și contribuțiile datorate de societate, obligațiile cu reținere la sursa fiind stinse cu prioritate, aspect neavut în vedere de societate la indicarea modalității de achitare a obligațiilor fiscale.

În ceea ce privește argumentul contestatarii potrivit căruia anumite obligații fiscale pentru care s-au calculat accesorii au fost stinse prin plăți efectuate cu ordine de plată, organul de soluționare a contestației a solicitat organelor fiscale precizări în acest sens.

Astfel, organul fiscal a menționat că plățile efectuate de contestatară au stins atât obligații de plată curente, cât și cele restante.

Astfel se reține că obligațiile suplimentare de plată în cuantum de .X. lei, din totalul de .X. lei stabilit prin decizia contestată au fost stabilite de organele fiscale urmare a operării compensarilor și a plăților voluntare efectuate de societate în contul unic, plăți care au stins obligații fiscale curente, dar și obligații restante, aspect reținut și prin adresele nr..X./2014 și nr..X./2014.

De altfel, baza de calcul pentru dobânzile stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./2013 nu este cea invocată de contestatară, având în vedere că potrivit anexei la decizia contestată dobânzile contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați au fost calculate la o bază de .X. lei pentru perioada 25.04.2008-22.05.2008, la o bază de .X. pentru perioada 26.05.2008-16.06.2008 și pentru diferența de .X. lei au fost calculate dobânzi pentru perioada 16.06.2008-26.06.2008.

Conform art.10 alin.1 din OG.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, *„Contribuabilul este obligat să coopereze cu organele fiscale în vederea determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de către acesta, în întregime, conform realității, și prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi sunt cunoscute.”*. Astfel, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a solicitat societății contestatară prin adresa nr..X./2014 să prezinte în vederea stabilirii situației de fapt fiscale, următoarele documente:

- *„declarațiile prin care s-au instituit obligațiile principale care constituie baza de calcul pentru accesoriile contestate,*
- *notele de compensare emise urmare cererilor depuse de dumneavoastră, invocate în cuprinsul contestației, din care rezultă că s-au fi stins prin compensare obligațiile declarate,*
- *orice alte documente pe care le considerați relevante în susținerea celor afirmate în contestație.”*

Documente solicitate au fost depuse la organul fiscal emitent al actului contestat, respectiv Direcția Generală .X., pentru a da posibilitatea acestuia să-și exprime punctul de vedere conform pct.3.6 din Ordinul Presedintelui ANAF nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală.

Direcția Generală .X. în urma analizării documentelor prezentate, menționează faptul că *“pentru plățile efectuate de societate în conturile unice, distribuția a fost efectuată conform prevederilor legale, proportional cu impozitele, taxele și contribuțiile datorate de societate, obligațiile cu reținere la sursa fiind*

*stinse cu prioritate”, iar “pentru obligațiile fiscale stinse prin compensare, stingerea s-a efectuat cu data înscrisă în notele de compensare, aceasta fiind și data pana la care au fost calculate obligațiile fiscale accesorii.”*

Față de cele menționate se reține că debitele asupra cărora au fost calculate accesorii sunt cele declarate de societate, pe proprie raspundere prin declaratiile fiscale, iar contestatara nu indica și nu depune probe din care să rezulte o altă bază de calcul a accesoriilor, decât cea asupra careia au fost calculate de organul fiscal.

Prin urmare, având în vedere că societatea nu contestă modul de calcul al accesoriilor, sub aspectul cotelor aplicate, numărului de zile pentru care au fost calculate aceste accesorii, însumării produselor dintre baza de calcul, cota de accesorii aplicată și numărul de zile pentru care au fost calculate, în conformitate cu dispozițiile art.216 alin.1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct.11.1 lit.a) Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, va fi respinsă ca neîntemeiată contestația pentru suma de **.X. lei**.

Pentru considerentele reținute și în baza prevederilor legale invocate în cuprinsul prezentei decizii, precum și în temeiul art.216 alin.(1) și alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) și pct.11.6 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

## **DECIDE**

**1.** Desființarea parțială a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./2013 pentru suma de **.X. lei**, reprezentând:

- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente impozitului pe venituri persoane juridice nerezidente;
- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;

- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale;
- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de . lei aferente impozitului pe veniturile din activități desfășurate în baza convențiilor/contractelor civile încheiate potrivit Codului civil precum și a contractelor de agent, urmând ca organele fiscale să reanalizeze calculul de accesorii pentru aceeași perioadă și aceleași obligații bugetare avute în vedere prin deciziile de calcul accesorii desființate, având în vedere considerentele din motivarea prezentei decizii și dispozițiile normative incidente în perioada de calcul a accesoriilor.

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C. .X. S.A.** împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./2013 emisă de Direcția Generală .X., respectiv pentru suma de **.X. lei**, reprezentând dobânzi aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul .X. sau Tribunalul .X., în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR GENERAL,**