



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

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



Agenția Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor nr.17, Sector 5,
.X., CP 050741
Tel:+021 319 97 54
Fax: +021 336.85.48
e-mail:Contestatii.ANAF@anaf.ro

DECIZIA nr. 2 / 2017

privind soluționarea contestațiilor depuse de
.X. SA, înregistrate la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub **nr.A-SLP 2277/15.12.2016 și nr.A-SLP 2278/15.12.2016**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, prin adresele nr.SSC 1266/14.12.2016, înregistrate la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.A-SLP 2277/15.12.2016 și nr.A-SLP 2278/15.12.2016 asupra contestațiilor formulate de **.X. SA**, cu domiciliul fiscal în .X., județul .X., CUI .X., înregistrată la ORC sub nr..X./1997.

Contestația nr.A-SLP 2277/15.12.2016 a fost formulată prin avocat Romeo Popescu, conform împuternicirii avocațiale seria nr..X./2016, anexată în original la dosarul contestației.

Prin contestațiile înregistrate sub nr.A-SLP 2277/15.12.2016 și nr.A-SLP 2278/15.12.2016 **.X. SA** contestă Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./09.2016 pentru suma de **.X. lei** reprezentând:

- **.X. lei** accesorii aferente impozitului pe veniturile din dobânzi obținute din România de persoane nerezidente;
- **.X. lei** accesorii aferente impozitului pe veniturile din redevențe obținute din România de persoane nerezidente.

Prin Nota nr.A_ASPL X/22.11.2016 aprobată de Președintele ANAF, a fost delegată Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor competența de soluționare a contestațiilor formulate de **.X. SA** împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./09.2016, emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili.

În raport de data comunicării actului administrativ fiscal, respectiv la data de **06.09.2016**, potrivit mențiunii olografe a reprezentantului societății de pe decizia de calcul accesorii, contestațiile au fost depuse în termenul prevăzut de art.270 alin.1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, respectiv la data de **09.09.2016 și 06.10.2016**, fiind înregistrate la organul fiscal emitent sub nr..X. și nr..X., potrivit ștampilei Serviciului Registratură din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili aplicate pe originalul contestațiilor, anexate la dosarul cauzei.

Constatând că sunt îndeplinite cerințele pct.9.5 din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră *„În situațiile în care organele competente au de soluționat două sau mai multe contestații, formulate de aceeași persoană fizică sau juridică împotriva unor titluri de creanță fiscală, ori alte acte administrative fiscale încheiate de aceleași organe fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeași categorie de obligații fiscale ori tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influențează reciproc, se poate proceda la conexarea dosarelor, dacă prin aceasta se asigură o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei”* Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a procedat la conexarea dosarelor contestațiilor formulate de .X. SA având ca obiect Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./09.2016.

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268, art.269, art.270 alin.(1) și art.272 alin. (7) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, la data depunerii contestațiilor societatea regăsindu-se la poziția X din Anexa 1 *„Lista marilor contribuabili care vor fi administrați de D.G.A.M.C. începând cu data de 1 februarie 2016”* la Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să soluționeze contestațiile formulate de .X. SA, conexe.

I. Prin contestațiile formulate împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./09.2016 emisă de organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, societatea susține următoarele:

Societatea consideră că nu datorează obligațiile fiscale accesorii întrucât are colaborări cu societăți din alte țări și reține la sursă impozit pe nerezidenți, iar până la finele anului 2013 acest impozit se declara pe fiecare categorie de creanță fiscală pe o singură declarație- Declarația 100.

Începând cu anul 2014 impozitul reținut de la nerezidenți pentru veniturile obținute pe teritoriul României se declară pe mai multe tipuri de creanțe fiscale, în funcție de tipul de venit, respectiv dividende, dobânzi, redevențe, comisioane, premii organizate la concursuri în România, însă societatea a avut doar trei tipuri de impozit declarat:

- impozit pe veniturile din redevențele obținute din România de persoanele nerezidente;
- impozit pe veniturile din serviciile prestate în România și în afara României de persoanele nerezidente;
- impozit pe veniturile din dobânzi obținute din România de persoanele nerezidente.

Contestatară susține că aceste impozite reținute la sursă din valoarea facturii și plătite bugetului reprezintă credit fiscal, ceea ce înseamnă că se poate deduce la plata impozitului pe profit de către nerezident dacă obține de la autoritățile române un certificat de atestare a plății impozitului în România.

De asemenea, contestatară susține că în luna mai 2016 când a solicitat certificat de atestare a plății impozitului pe redevență reținut la sursă și virat penatru anul 2015 a depus documentația și a aflat că a declarat eronat „*impozit pe servicii*” și nu „*impozit pe redevențe*”, precum și faptul că începând cu anul 2014 acest impozit se declară pe fiecare tip de creanță în condițiile în care societatea a declarat și impozitul pe servicii și impozitul pe redevențe pe un singur tip de creanță fiscală, respectiv pe cel de servicii.

Ca urmare contestatară susține că a luat imediat măsuri pentru rectificările convenite prin depunerea unor declarații rectificative și susține că nu a declarat nicio sumă în plus sau în minus.

Totodată, contestatară susține că a fost îndrumată să facă o cerere de compensare a sumelor achitate în plus cu cele din declarația nou depusă cu indicarea corectă a tipului de creanță în funcție de cum au fost rectificate prin noile declarații.

Susține că a efectuat o astfel de cerere și a constatat că s-a considerat că plățile au fost efectuate la data depunerii cererii de compensare -05.07.2016 și nu la data efectuării plăților, fapt ce a generat calculul de dobânzi și penalități.

Societatea arată că toate sumele datorate bugetului de stat au fost virate la timp, iar împrejurarea că la un moment dat s-au creat două sau trei tipuri de creanțe în loc de una nu trebuie să conducă la concluzia că plățile nu ar fi fost efectuate la termen și că bugetul de stat nu ar fi folosit sumele plătite la timp.

Contestatară arată că nu se pune problema aplicării prevederilor art.116 alin.(5) lit.e) din Codul de procedură fiscală pentru că nu se află în prezența unei compensări întrucât societatea a achitat exact ceea ce trebuia achitat și singura eroare a constat în indicarea greșită a tipului de creanță fiscală astfel că nu se poate concluziona că plățile nu ar fi fost efectuate în termen.

De asemenea, se arată că numai o interpretare mecanică și ruptă de realitate ar conduce la concluzia că societatea trebuie să achite dobânzi și penalități pentru plata cu întârziere a unor sume de bani către bugetul de stat în condițiile în care sumele au fost achitate la bugetul de stat.

Societatea arată că decizia de calcul accesorii este fără obiect întrucât sumele au fost declarate prin Declarația 100 la impozitul pe veniturile din serviciile prestate în România și în afara României de persoanele nerezidente și achitate în termenul legal prin declarații rectificative.

Societatea consideră o interpretare abuzivă faptul că s-a luat în considerare data înregistrării cererii de compensare a sumelor corectate prin declarații rectificative și nu data efectivă a plății.

De asemenea, contestatară anexează copii după extrasele de cont sau OP-uri aferente sumelor achitate în contul unic, sume care au fost confirmate de către Trezoreria Statului pe cele două decizii de compensare a obligațiilor fiscale corectate.

Ca urmare, solicită să se dispună anularea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./09.2016 și pe cale de consecință a obligației de plată stabilită prin aceasta deoarece sumele au fost achitate integral în termenul prevăzut de lege.

II. Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./09.2016, organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili au stabilit în sarcina societății, în temeiul art.88 lit.c) și art.119 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, accesorii în sumă de .X. lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe veniturile din dobânzi obținute din România de persoane nerezidente și în sumă de .X. lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe veniturile din redevențe obținute din România de persoane nerezidente.

Documentele prin care s-au individualizat obligațiile principale de plată sunt:XXX

III. Luând în considerare constatările organului fiscal, motivele invocate de contestatară, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă accesoriile stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./09.2016 sunt legal datorate, în condițiile în care baza de calcul a acestora a rezultat în urma operării în evidența fiscală a unor decizii de compensare a obligațiilor fiscale, care nu au fost contestate de societate.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./09.2016 emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, organele fiscale au calculat în sarcina contestatarei suma de **.X. lei** reprezentând accesorii aferente impozitului pe veniturile din dobânzi obținute din România de persoane nerezidente și impozitului pe veniturile din redevențe obținute din România de persoane nerezidente, ca urmare a depunerii de declarații rectificative pentru perioada aprilie 2014 – aprilie 2016.

În drept, pe perioada mai 2014 – decembrie 2015 sunt incidente prevederile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

“Art.119 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere:

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

Art.120 Dobânzi:

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

Art.120¹ Penalități de întârziere:

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale”.

Față de prevederile legale invocate, se reține că pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează dobânzi/majorări de întârziere pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv și respectiv, penalități de întârziere.

Pe perioada ianuarie -iulie 2016 sunt incidente prevederile art.178 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

“În cazul creanțelor fiscale stinse prin compensare, dobânzile și penalitățile de întârziere, după caz, se calculează până la data prevăzută la art. 167 alin. (4)”.

Față de prevederile legale invocate, se reține că pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează dobânzi și penalități de întârziere până la data stingerii sumei datorate inclusiv și respectiv, penalități de întârziere.

Baza de calcul a accesoriilor stabilite prin decizia contestată a rezultat în urma operării în evidența fiscală a Deciziilor de compensare nr..X./01.08.2016 și nr..X./01.08.2016, acte administrativ fiscale care nu au fost contestate de societate.

Din documentele existente la dosarul cauzei, organul de soluționare reține următoarele:

În data de 04.07.2016 și în data de 05.07.2016 societatea a depus pentru perioada aprilie 2014 – aprilie 2016, pentru impozitul pe veniturile din serviciile prestate în România și în afara României de persoane nerezidente, declarații rectificative 710 cu diminuarea obligațiilor de plată în cuantum de .X. lei.

În data de 04.07.2016 și în data de 05.07.2016 societatea a depus pentru lunile aprilie 2014, iulie 2014, septembrie 2014, ianuarie 2015, martie 2015, iulie 2015, octombrie 2015 și ianuarie 2016, pentru impozitul pe veniturile din dobânzi obținute în România de persoane nerezidente, declarații rectificative 710 cu suplimentarea obligațiilor de plată în cuantum de .X. lei.

În data de 04.07.2016 și în data de 05.07.2016 societatea a depus pentru perioada aprilie 2014 – aprilie 2016, pentru impozitul pe veniturile din redevențe obținute în România de persoane nerezidente, declarații 100 cu obligații de plată în cuantum de .X. lei.

Prin cererea nr..X./07.07.2016 societatea a solicitat compensarea obligațiilor de plată constând în impozit pe veniturile din dobânzi obținute în România de persoane nerezidente și impozit pe veniturile din redevențe obținute în România de persoane nerezidente în sumă totală de .X. lei cu suma rezultată din diminuarea obligațiilor privind impozitul pe veniturile din serviciile prestate în România și în afara României de persoane nerezidente în cuantum de .X. lei.

Obligațiile fiscale au fost compensate fiind emise Deciziile de compensare nr..X./01.08.2016 și nr..X./01.08.2016, comunicate societății la data de 06.09.2016, potrivit semnăturii reprezentantului societății aplicată pe aceste acte administrativ fiscale.

Se reține că, potrivit normelor legale, compensarea reprezintă o modalitate de stingere a creanțelor statului sau unităților administrativ-

teritoriale ori subdiviziunilor acestora reprezentând impozite, taxe, contribuții și altor sume datorate bugetului general consolidat.

Organul de soluționare a contestației reține din precizările organelor fiscale cuprinse în adresa nr..X./13.10.2016 că **Deciziile de compensare nr..X./01.08.2016 și nr..X./01.08.2016 nu au fost contestate la organul fiscal competent** deși, avea această posibilitate conform prevederilor art.272 alin.(6) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează:

“(6) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale decât cele prevăzute la alin.(1) se soluționează de către organele fiscale emitente”, coroborat cu prevederile pct.5.3 din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“Prin alte acte administrative fiscale, prevăzute la art.272 alin.(6) din Codul de procedură fiscală, se înțelege actele administrative fiscale emise de organele fiscale competente, altele decât cele stipulate expres și limitativ la art.272 alin.(1) din Codul de procedură fiscală și pentru care competența de soluționare a contestațiilor aparține organelor fiscale emitente”.

Referitor la argumentul contestatarii conform căruia pentru obligațiile declarate compensarea nu s-a efectuat la data efectivă a plății se rețin următoarele:

Obligațiile de plată declarate prin Declarațiile 100 și obligațiile fiscale declarate prin Declarațiile rectificative 710, depuse la data de 04.07.2016 și 05.07.2016 nu puteau fi compensate anterior depunerii acestora, acestea nefiind evidențiate în evidența fiscală.

Obligațiile de plată aferente perioadei 25.05.2014-25.05.2016 declarate prin declarațiile depuse la data de 04.07.2016 și la data de 05.07.2016 respectiv Declarațiile 100 pentru impozitul pe veniturile din redevențe obținute în România de persoane nerezidente și declarațiile rectificative 710 pentru impozit pe veniturile din dobânzi obținute în România de persoane nerezidente în sumă de .X. lei s-a stins prin compensare cu suma rezultată din diminuarea obligațiilor reprezentând impozit pe veniturile din serviciile prestate în România și în afara României de persoane nerezidente în sumă de .X. lei fiind respectate prevederile art.167 alin.(4) și alin.(5) lit.e) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„(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:

e) la data depunerii la organul fiscal a declarațiilor de impunere rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil/plătitor în cazul în care legea prevede obligația acestuia de a calcula cuantumul obligației fiscale”.

În condițiile în care societatea nu a contestat la organul în drept modalitatea de stingere a creanțelor bugetare, iar **Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor nu are competența materială să se pronunțe asupra temeiniciei și legalității procedurii de stingere a obligațiilor fiscale prin compensare**, finalizată prin emiterea unor acte administrative care nu au fost contestate, argumentele societății privitoare la stingerile operate în evidența fiscală ca efect al compensării nu pot fi analizate în procedura de soluționare a contestațiilor îndreptate împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./09.2016 prin care organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili au stabilit în sarcina contestatarii accesorii în cuantum de **.X. lei**.

Ca atare, organul de soluționare a contestațiilor urmează să ia act de modalitatea în care au fost stinse debitele restante, reținând că baza de calcul a accesoriilor contestate în prezenta cauză este influențată de modalitatea în care a fost efectuată stingerea, respectiv prin compensare.

Așadar se reține că, în mod legal, organele fiscale au stabilit în sarcina contestatarii accesoriile în sumă de **.X. lei**.

Având în vedere că societatea nu contestă modul de calcul al accesoriilor, sub aspectul cotelor aplicate, însumării produselor dintre baza de calcul, cota de accesorii aplicată și numărul de zile pentru care au fost calculate, în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora „(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă” coroborate cu prevederilor pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care prevăd „11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) *neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat*”, **se vor respinge ca neîntemeiate contestațiile** formulate împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./09.2016 pentru suma de **.X. lei**, reprezentând accesorii aferente impozitului pe veniturile din dobânzi obținute din România de nerezidenți și impozitului pe veniturile din redevențe obținute din România de nerezidenți.

Pentru considerentele reținute și în temeiul prevederilor legale invocate, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestațiilor formulate de .X. SA împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..X./09.2016 emisă de organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, pentru suma de **.X. lei**, reprezentând:

- .X. lei accesorii aferente impozitului pe veniturile din dobânzi obținute din România de persoane nerezidente;
- .X. lei accesorii aferente impozitului pe veniturile din redevențe obținute din România de persoane nerezidente.

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

Director general

X