



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor



Str. Apolodor nr. 17
Sector 5, București
Tel : + 021 387 10 00 int.2043
Fax : + 021 336 85 48
e-mail Contestații.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr.322 /2013

privind soluționarea contestației depusă de
S.C. .X. S.A. din .X.

înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr.907348/14.08.2013

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 adresa fără număr înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală sub nr.X/14.08.2013 asupra contestației formulată de **S.C .X. S.A.** cu sediul în .X., strada X.

S.C. .X. S.A. contestă Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale nr..X./09.12.2008 emisă de D.G.A.M.C. pentru suma de **.X. lei** reprezentând :

.X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe venituri din dividende distribuite persoanelor fizice,

.X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe venituri din dividende distribuite persoanelor juridice,

X lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe venituri realizate din România de persoane fizice nerezidente.

În raport de data comunicării Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale nr..X./09.12.2008, respectiv **22.12.2008**, potrivit confirmării de primire anexată în copie la dosar, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului

nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili la data de **15.01.2009**, așa cum rezultă din ștampila aplicată de Serviciul registratură al respectivei instituții pe originalul contestației, aflată la dosarul cauzei.

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală constatând că sunt îndeplinite dispozițiile 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, cu modificările și completările ulterioare, la data depunerii contestației, societatea regăsindu-se la poziția X din anexa la O.P.A.N.A.F.nr.2848/2008 pentru actualizarea listei marilor contribuabili administrați conform prevederilor Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 753/2006 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare, este legal investită sa se pronunțe asupra contestației formulată de **S.C. .X. S.A. din .X..**

I. Prin contestația formulată, **S.C. .X. S.A.** arată că la fiecare scadență de plată a obligațiilor fiscale datorate a solicitat compensarea din TVA de rambursat, urmare a depunerii decontului de TVA cu sume negative cu opțiuni de rambursare, precizând că sumele solicitate la compensare erau în cuantum inferior obligațiilor datorate, diferența fiind achitată prin ordine de plată.

De asemenea, societatea susține că sumele considerate ca fiind plăți cu întârziere și pentru care au fost calculate majorări de întârziere au reprezentat de fapt distribuiri distorsionate de sume în contul unic, urmare faptului că cererile de compensare cu TVA de rambursat, nu au fost operate în termenul legal și nu au respectat solicitările societății privind ordinea de stingere a obligațiilor pe bugete.

Datorită faptului că începând cu data de 01.01.2008 a intrat în vigoare mecanismul de distribuire a plăților din contul unic, iar cererea de compensare cu TVA de rambursat are termen de soluționare de 45 de zile și depășește următorul termen scadent de plată a obligațiilor, sumele plătite la al doilea termen de plată în loc să stingă debitele curente, vor stinge debitele vechi indicate de compensat cu TVA aferentă primei luni.

Astfel, la momentul calculului acestor accesorii, respectiv 09.12.2008, societatea avea nesoluționate sume solicitate prin cereri de compensare din TVA de rambursat, urmare depunerii deconturilor cu sume negative de TVA cu opțiuni de rambursare, cu termenul legal de soluționare depășit pentru suma de .X. lei, astfel :

- TVA de rambursat aferentă lunii iulie 2008 pentru suma de .X. lei, conform cererii nr..X./21.08.2008 cu termen de soluționare 06.10.2008,
- TVA de rambursat aferentă lunii august 2008 pentru suma de .X. lei, conform cererii nr..X./24.09.2008 cu termen de soluționare 09.11.2008,
- TVA de rambursat aferentă lunii septembrie 2008 pentru suma de .X. lei, conform cererii nr..X./23.10.2008, cu termen de soluționare 07.12.2008.

Deoarece, soluționarea cu întârziere a cererilor societății a avut ca rezultat faptul că prin compensare s-au stins alte obligații fiscale și nu cele solicitate, societatea consideră că s-a operat în fapt o compensare din oficiu și nu o compensare la cerere, conform prevederilor art.122 alin.1 și alin.2 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea consideră că din punct de vedere legal această compensare a impozitelor și taxelor datorate cu TVA de rambursat putea fi operată, deoarece cele două categorii de obligații îndeplineau condițiile prevăzute de art.116 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare și solicită redistribuirea plăților efectuate în contul unic, în condițiile operării compensărilor din TVA de rambursat la data depunerii cererii și pentru obligațiile fiscale solicitate și desființarea Deciziei de calcul accesorii nr..X./09.12.2008.

II. Prin Decizia de calcul accesorii nr..X./09.12.2008, organele fiscale au calculat în sarcina contestatarii majorări de întârziere în sumă de .X. lei aferente impozitului pe venituri din dividende distribuite persoanelor fizice, impozitului pe venituri din dividende distribuite persoanelor juridice și impozitului pe venituri realizate din România de persoane fizice nerezidente.

Documentele prin care au fost individualizate obligațiile de plată principale sunt :

- Declarația 100 nr..X./24.09.2013 pentru impozit pe venituri din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .X. lei, impozit pe venituri din dividende distribuite persoanelor juridice în sumă de .X. lei și impozit pe venit persoane fizice nerezidente în sumă de X lei, toate cu termen de plată 25.09.2008,

- Declarația 100 nr..X./21.03.2008 pentru impozit pe venituri realizate din România de persoane fizice nerezidente în sumă de X lei cu termen de plată 25.03.2008.

Majorările de întârziere au fost calculate pentru perioada 25.09.2008 - 24.10.2008 și respectiv perioada 25.03.2008 - 25.04.2008, în temeiul art.88 lit.c) și art.119 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

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

Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra legalității calculării de majorări de întârziere în sarcina societății prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale nr..X./09.12.2008 asupra debitelor reprezentând impozit pe venituri din dividende distribuite persoanelor fizice, impozit pe venituri din dividende distribuite persoanelor juridice și impozit pe venituri realizate din România de persoane fizice nerezidente, în condițiile în care baza de calcul a acestor accesorii este rezultatul operării în evidența fiscală a unor plăți efectuate de societate în contul unic al bugetului de stat și a unor note de compensare, însă atât înștiințările privind stingerea creanțelor fiscale cât și notele de compensare nu au fost contestate la organul fiscal emitent.

În fapt, prin Decizia de calcul accesorii nr..X./09.12.2008, organele fiscale au calculat în sarcina contestatarei :

- majorari de întârziere aferente impozitului pe venituri din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .X. lei calculate pentru scadența 25.09.2008,
- majorari de întârziere aferente impozitului pe venituri din dividende distribuite persoanelor juridice în sumă de .X. lei calculate pentru scadența 25.09.2008,
- majorari de întârziere aferente impozitului pe venituri realizate din România de persoane fizice nerezidente în sumă de X lei calculate pentru scadența 25.03.2008 și în sumă de X lei calculate pentru scadența 25.09.2008.

Contestatară susține că sumele considerate ca fiind plăți cu întârziere și pentru care au fost calculate majorări de întârziere au reprezentat de fapt distribuiri distorsionate de sume în contul unic, urmare faptului că cererile de compensare cu TVA de rambursat nu au fost operate în termenul legal și nu au respectat solicitările societății privind ordinea de stingere a obligațiilor pe bugete. La momentul calculului accesoriilor, respectiv 09.12.2008 societatea avea nesoluționate sume reprezentând cereri de compensare din TVA de rambursat, urmare depunerii deconturilor cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare, cu termenul legal de soluționare depășit pentru suma de .X. lei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art.119 alin.(1) și art.120 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, în vigoare de la 01.04.2008 :

“Art.119 Dispoziții generale privind majorările de întârziere

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

Art.120 Majorări de întârziere

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

Potrivit acestor dispoziții legale, majorările de întârziere se calculează pentru sume datorate și neplătite în termenul legal la bugetul general consolidat al statului.

În speță sunt incidente și prevederile art.115 alin.(1) lit.b) și alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare de la 01.01.2008 :

“Ordinea stingerii datorilor

(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 aceluși 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) obligațiile fiscale principale sau accesorii, în ordinea vechimii (...)

(2) Vechimea obligațiilor fiscale de plată se stabilește astfel:

a) în funcție de scadență, pentru obligațiile fiscale principale;

b) în funcție de data comunicării, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de organele competente, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii”.

Din actele existente la dosarul cauzei se reține că societatea a depus cereri de compensare din TVA de rambursat, după cum urmează :

- cererea nr..X./21.08.2008 cu TVA de rambursat aferentă lunii iulie 2008 pentru suma de .X. lei,

- cererea nr..X./24.09.2008 cu TVA de rambursat aferentă lunii august 2008 pentru suma de .X. lei,

- cererea nr..X./23.10.2008 cu TVA de rambursat aferentă lunii septembrie 2008 pentru suma de .X. lei, solicitând compensarea TVA de rambursat cu obligații și taxe scadente la date certe.

Cu adresa nr..X./03.10.2013 înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul A.N.A.F. sub nr.X/07.10.2013, Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili precizează că la impozitele la care s-au calculat accesoriile contestate, respectiv impozit pe venituri din dividende distribuite persoanelor fizice, impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice și impozit pe venituri realizate din România de persoane fizice nerezidente, obligațiile declarate de societate pentru lunile februarie și august 2008 s-au stins corect în cadrul impozitului cu plățile efectuate de societate în contul unic al bugetului de stat și redistribuite conform prevederilor O.M.F.P. nr.1314/2007 pentru aprobarea metodologiei de distribuire a sumelor plătite de contribuabil în contul unic și nu prin compensare, după cum urmează:

- la impozit pe venituri din dividende distribuite persoanelor fizice, obligația de plată în sumă de .X. lei, cu scadența 25.09.2008 s-a stins cu plățile efectuate de societate în sumă de .X. lei în data de 25.09.2008 și cu suma de .X. lei din plățile efectuate în data de 24.10.2008 pentru care s-au calculat majorări de întârziere în sumă de .X. lei,
- la impozit pe venituri realizate din România de persoane fizice nerezidente, obligația de plată în sumă de .X. lei, cu scadența 25.03.2008 s-a stins cu plățile efectuate de societate în data de 25.03.2008 în sumă de .X. lei, cu suma de X lei din O.P. din data de 25.01.2008 și cu suma de X lei din plățile efectuate de societate în data de 25.04.2008 pentru care s-au calculat majorări de întârziere în sumă de X lei,
- la impozit pe venituri realizate din România de persoane fizice nerezidente, obligația de plată în sumă de X lei cu scadența 25.09.2008 s-a stins cu plățile în sumă de X lei efectuate de societate în data de 25.03.2008 și cu suma de X lei din plățile efectuate de societate în data de 24.10.2008 pentru care s-au calculat majorări de întârziere la plată în suma de X lei,
- la impozitul pe venituri din dividende distribuite persoanelor juridice, obligația de plată în sumă de .X. lei cu scadența 25.09.2008 s-a stins suma de .X. lei din data de 25.07.2008, cu suma de .X. lei din plățile efectuate de societate în data de 25.09.2008 și cu suma de .X. lei din plățile efectuate de societate în data de 24.10.2008 pentru care s-au calculat majorări de întârziere la plată în suma de .X. lei.

În ceea ce privește deconturile de TVA cu opțiune de rambursare la care se face referire prin contestație, Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili precizează că din aceste deconturi „au fost compensate obligații fiscale neachitate, altele decât cele pentru care au fost calculate accesoriile contestate”.

Exemplificăm cu cererea nr..X./24.09.2008 de compensare din TVA de rambursat aferentă lunii august 2008 cu scadența 25.09.2008 în sumă de .X. lei prin care societatea a solicitat compensarea cu obligații de plată după cum urmează: .X. lei cu obligații de la bugetul de stat și .X. lei cu obligații de la bugetul asigurărilor sociale și fondurilor speciale.

Se reține că prin Notele privind compensarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații de plată către bugetul statului nr..X./18.12.2008 și nr..X./18.12.2008, aflate în copie la dosarul cauzei au fost compensate obligații fiscale la data de 24.09.2008, înainte de termenul de soluționare 09.11.2008 în sumă de :

- .X. lei reprezentând impozit pe profit, fond garantare și contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice,
- .X. lei reprezentând impozit pe venituri din salarii, vărsăminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate, CAS reținută de la asigurați și datorată de angajator, contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, CASS reținută de la asigurați și datorată de angajator, contribuția la fond șomaj reținută de la asigurați și datorată de angajator,

astfel încât susținerea contestatoarei că a fost „operată o compensare din oficiu și nu o compensare la cerere” nu se confirmă.

Totodată, organul fiscal a comunicat organului de soluționare în data de 13.09.2013 și prin adresa nr..X./24.10.2013 înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.X/25.10.2013 faptul că atât notele de compensare, cât și înștiințările privind stingerea creanțelor fiscale nu au fost contestate de S.C. .X. S.A.

În situația în care societatea se considera nedreptățită privind modul de stingere a unor creanțe bugetare avea posibilitatea să conteste notele de compensare la organul fiscal emitent, în temeiul art.209 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

“Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organelle fiscale emitente”

coroborate cu prevederile pct.5.2 din O.P.A.N.A.F. nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, unde se specifică :

*“alte acte administrative fiscale pot fi : dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art.28 din Codul de procedură fiscală, **notele de compensare**, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului, declarațiile vamale de punere în liberă circulație etc”.*

Totodată, se reține că procedura de contestare a modalității de soluționare a cererii de compensare este distinctă de procedura de contestare a titlului de creanță, astfel încât organul de soluționare investit în prezenta cauză cu soluționarea contestației îndreptată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale nr..X./09.12.2008 nu poate decât să ia act de modalitatea în care a fost efectuată compensarea, în condițiile în care societatea nu face dovada că a contestat la organul în drept compensarea creanțelor fiscale.

Prin urmare, în baza prevederilor legale invocate în cuprinsul prezentei decizii, în conformitate cu dispozițiile art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din O.P.A.N.A.F. nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia *“contestația poate fi respinsă ca: a) neîntemeiată, în situația în care argumente de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”* urmează să fie respinsă ca neîntemeiată contestația pentru suma de .X. lei reprezentând majorări de întârziere la plată aferente impozitului pe dividende distribuite persoanelor fizice, impozitului pe dividende distribuite persoanelor juridice și impozitului pe venituri realizate din România de persoane fizice nerezidente.

Pentru considerentele reținute în cuprinsul deciziei, în temeiul actelor normative invocate și în baza 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) din O.P.A.N.A.F. nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C. .X. S.A.** din **.X.** împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale nr..X./09.12.2008 emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili pentru suma de **.X. lei** reprezentând :

- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe venituri din dividende distribuite persoanelor fizice,
- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe venituri din dividende distribuite persoanelor juridice,

X lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe venituri realizate din România de persoane fizice nerezidente.

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

DIRECTOR GENERAL,

X