

DECIZIA nr. / 2015
privind solutionarea contestatiei formulata de
catre **S.C. X S.R.L.**,
inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. 92185/18.12.2014

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii Bucuresti cu adresa nr. 921840/17.12.2014, inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. 92185/18.12.2014, cu privire la contestatia formulata de catre **S.C. X S.R.L.** inregistrata la ORC Bucuresti nr. X, CUI X, cu sediul social in Bucuresti str. X, sector 2.

Obiectul contestatiei, remisa prin posta la data de 27.11.2014, inregistrata la Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti, Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii sub nr. X, il constituie Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X, comunicata la data de **27.10.2014**, (asa cum mentioneaza organul fiscal in referatul cauzei) emisa de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii, prin care s-au stabilit obligatii de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale in suma de - **X lei**.

Constatând ca, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 alin.(1), art. 207 alin.(1) și art. 209 alin.(1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să se pronunte asupra contestației formulate de catre **S.C. X S.R.L.**

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

I. Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii a emis Decizia referitoare la obligatiile de plata nr. X pentru societatea in cauza, stabilind in sarcina sa accesorii aferente obligatiilor fiscale in suma de X lei. Documentele prin care s-a individualizat suma de plata au fost evidentiata in anexa la decizia contestata.

II. Prin contestatia formulata **S.C. X S.R.L.**, transmisa prin posta la data 27.11.2014 si inregistrata la Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii sub nr. X, solicita anulara in parte a deciziei, recalcularea obligatiilor de plata si emiterea unei noi decizii care sa cuprinda sumele corect datorate.

Contestatorul invoca urmatoarele motive de admitere a contestatiei:

Societatea a fost obligata la plata sumei de X lei reprezentand obligatii de plata accesorii datorate ca urmare a platii cu intarziere a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor venituri ale bugetului general consolidat.

Din considerentele sale contribuabilul sustine faptul ca, organul fiscal nu a procedat ca urmare a platii integrale in baza titlului executoriu emis, ca sumele achitate sa fie virate pe categoriile de plati astfel cum a fost dispus in titlu executoriu ci sumele au fost directionate catre alte obligatii care la acel moment nu formau obiectul popririi. Totodata invoca faptul ca sumele achitate au fost directionate catre alte plati, care din considerentele sale nu erau datorate de catre ei fara a avea o decizie emisa in acest sens.

Fata de argumentele expuse societatea solicita **anularea in parte a deciziei contestate** considerand ca sumele datorate ca obligatii de plata accesorii sunt mai mici fata de cele stabilite in decizia contestata si **emiterea unei noi decizii cu sumele corect datorate.**

III. Luand in considerare constatarile organelor fiscale, motivele prezentate de catre contestatara, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal a calculat corect accesoriile pentru neachitarea la termenul scadent a obligatiilor de plata aferente contributiilor la bugetul de stat, TVA si bugetului de asigurari sociale in suma de X lei, stabilite prin declaratiile pe care societatea le inregistreaza la organul fiscal in conditiile in care societatea nu a efectuat plata obligatiilor la termenul scadent.

In fapt, pentru societatea in cauza a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile de plata accesorii nr. X, comunicata prin posta la data de 27.10.2014, de catre Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Mijlocii Bucuresti.

Prin contestatia depusa, societatea solicita anularea in parte a deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii considerand ca sumele datorate ca obligatii de plata accesorii sunt mai mici fata de cele contestate si emiterea unei noi decizii cu sumele corect datorate.

Din analiza dosarului cauzei rezulta ca sumele datorate de catre societate au fost evidentiata in Anexa la Decizia de impunere nr. X, avand la baza documentele prin care s-a individualizat suma de plata si anume declaratiile (112, 100, 101 si 300) astfel accesoriile calculate fiind in suma de X lei.

Pentru societatea in cauza organele fiscale au emis somatii de plata insotite de titluri executorii datorita faptului ca nu si-a achitat obligatiile fiscale la data scadentei astfel dupa infiintarea popririi asupra bunurilor convenite debitorilor, sumele au fost distribuite stingandu-se intai creantele fiscale principale in ordinea vechimii si apoi creantele fiscale accesorii tot in ordinea vechimii lor.

In drept, potrivit O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.1050/2004 in vigoare pe perioada depunerii declaratiilor fiscale:

Codul de procedura fiscala:

"Art. 85 - (1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) **prin declaratie fiscala**, în conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);
- b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri."

"Art. 110 - (3) Titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptatite, potrivit legii."

Norme metodologice:

"107.1. Titlul de creanta este actul prin care, potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptatite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

- a) decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii;

b) **declaratia fiscala, angajamentul de plata sau documentul întocmit de platitor prin care acesta declara obligatiile fiscale, în cazul în care acestea se stabilesc de catre platitor, potrivit legii”.**

"Art. 114 - (1) Platile catre organele fiscale se efectueaza prin intermediul bancilor, trezoreriilor si al altor institutii autorizate sa deruleze operatiuni de plata.

(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 reprezentând creanta fiscala se face mai întâi pentru impozitele si contributiile cu retinere la sursa si apoi pentru celelalte obligatii fiscale, proportional cu obligatiile datorate.

(2⁴) **Metodologia de distribuire a sumelor platite în contul unic si de stingere a obligatiilor fiscale se aproba prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.**

(2⁵) Plata obligatiilor fiscale, altele decât cele prevazute la alin. (2¹), se efectueaza de catre debitori, distinct pe fiecare impozit, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat.”

“Art.115-(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 aceluia 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:

a) sumele datorate în contul ratei din luna curentă din graficul de plată a obligației fiscale pentru care s-a aprobat o eșalonare la plată, precum și dobânda sau majorarea de întârziere, după caz, datorată în luna curentă din grafic sau suma amânată la plată, împreună cu dobânda sau majorarea de întârziere, după caz, datorată pe perioada amânării, în cazul în care termenul stabilit pentru plata sumelor respective se împlinește în luna curentă, precum și obligațiile fiscale curente de a căror plată depinde menținerea valabilității înlesnirii acordate;

b) **toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii.** În cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată, se aplică prevederile art. 175 alin. (4¹);

c) sumele datorate în contul următoarelor rate din graficul de plată a obligației fiscale pentru care s-a aprobat eșalonarea, până la concurența cu suma eșalonată la plată sau până la concurența cu suma achitată, după caz, precum și suma amânată la plată împreună cu dobânda sau majorarea de întârziere datorată pe perioada amânării, după caz;

d) obligațiile cu scadențe viitoare, la solicitarea contribuabilului.

(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;

c) în funcție de data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil. “

„Art. 119 Dobanzile si penalitatile de intarziere

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

(2) Nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru sumele datorate cu titlu de amenzi de orice fel, obligații fiscale accesorii stabilite potrivit legii, cheltuieli de executare silită, cheltuieli judiciare, sumele confiscate, precum și sumele reprezentând echivalentul în lei al bunurilor și sumelor confiscate care nu sunt găsite la locul faptei.

(3) Dobânzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.”

„Art. 120 Dobanzi

(1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(7) Nivelul dobânzii este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere.”

„Art. 120¹ Penalități de întârziere

(1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător.

(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Potrivit dispozițiilor legale sus invocate pentru neachitarea la scadența a obligațiilor de plată se datorează accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere.

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca declarațiile depuse de contribuabil reprezintă titluri de creanță prin care se stabilesc și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, motiv pentru care, organul fiscal are obligația de a le înregistra în baza sa de date.

Totodată, un contribuabil are obligația de a plăti distinct, la termenele legale, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat, în speta obligațiile fiscale, stabilite și individualizate prin declarațiile depuse. Pentru plata cu întârziere a obligațiilor fiscale înregistrate în evidența fiscală, organul fiscal calculează obligațiile fiscale accesorii de la data scadenței până la data stingerii.

În ceea ce privește modalitatea de stingere a obligațiilor fiscale, aceasta se efectuează cu respectarea prevederilor Codului de procedură fiscală, coroborate cu dispozițiile OPANAF nr. 138/2012 privind modificarea anexei la Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1.314/2007 pentru aprobarea Metodologiei de distribuție a sumelor plătite de contribuabili în contul unic și de stingere a obligațiilor fiscale înregistrate de către aceștia. Astfel, potrivit dispozițiilor OPANAF nr. 138/2012 :

„5. Cu excepțiile prevăzute la pct. 16-25, sumele plătite pentru bugetul de stat în contul unic, precum și sumele distribuite pe bugete potrivit pct. 4 se distribuie apoi în cadrul fiecărui buget sau fond, de către organul fiscal competent, în ordinea prevăzută la art. 114 alin. (2³) din Codul de procedură fiscală, după cum urmează:

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

6. În cazul în care suma achitată nu acoperă toate obligațiile fiscale datorate uneia dintre categoriile prevăzute la pct. 5 lit. a), b) sau c), distribuirea se face, în cadrul categoriei respective, proporțional cu obligațiile datorate.

7. După efectuarea distribuirii, organul fiscal competent efectuează stingerea obligațiilor fiscale ale contribuabilului potrivit prevederilor art. 115 alin. (1) și (2) din Codul de procedură fiscală și înștiințează contribuabilul, cu cel puțin 5 zile înainte de următorul termen de plată a obligațiilor fiscale, despre modul în care s-a efectuat stingerea.

8. În situația în care, după efectuarea operațiunilor de distribuire și de stingere, în conturile unice prevăzute la pct. 2 și 3 mai rămân sume nedistribuite, se procedează astfel:

a) în cazul în care suma rămasă nedistribuită a fost plătită în contul unic 20.47.01.01 "Venituri ale bugetului de stat - sume încasate pentru bugetul de stat în contul unic, în curs de distribuire", la sfârșitul lunii, diferența rămâne înregistrată în acest cont;

b) în cazul în care suma rămasă nedistribuită a fost plătită în contul unic de disponibil 55.02 "Disponibil al bugetelor asigurărilor sociale și fondurilor speciale, în curs de distribuire", aceasta se distribuie de organul fiscal competent, în ultima zi lucrătoare a lunii, în contul 22.47.03.02 "Venituri ale bugetului asigurărilor sociale de stat - contribuții către bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetul asigurărilor pentru șomaj și bugetul Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate încasate în contul unic, în curs de distribuire".

9. Distribuirea sumelor înregistrate potrivit prevederilor pct. 4 și 5 se efectuează la data înregistrării de obligații fiscale față de bugetele respective, potrivit regulilor de distribuire a sumelor plătite în conturile unice stabilite prin prezenta metodologie, cu excepția situației prevăzute la pct. 8 lit. b). „

Referitor la distribuirea sumelor plătite în contul unic de către debitorii care se află în executare silită și stingerea obligațiilor fiscale datorate de către aceștia se precizează următoarele:

“26. În cazul în care contribuabilul a efectuat plata în contul unic după data la care, potrivit legii, a fost comunicată somația, organul fiscal competent procedează la distribuirea sumelor plătite și stingerea creanțelor fiscale potrivit prevederilor cap. I.

27. Dispozițiile pct. 26 se aplică în mod corespunzător și în cazul operării compensării potrivit art. 116 din Codul de procedură fiscală.

28. În cazul înființării popririi asupra sumelor ce se cuvin debitorilor, terții popriți și instituțiile bancare virează aceste sume în contul de disponibil 50.67.02 "Disponibil din sume încasate din înființarea popririi (bancă/terț) asupra sumelor ce se cuvin debitorilor", deschis pe codul de identificare fiscală a debitorului, indicat în adresa de înființare a popririi de către organul fiscal competent.

29. Sumele încasate în contul prevăzut la pct. 28 se distribuie în ordinea vechimii popririlor, respectiv a titlurilor executorii care au stat la baza acestora. În cadrul titlului executoriu se sting mai întâi creanțele fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi creanțele fiscale accesorii, în ordinea vechimii.

30. În cazul în care după efectuarea distribuirii potrivit pct. 29 mai rămân sume încasate în contul prevăzut la pct. 28, acestea se restituie din oficiu în termen de 5 zile lucrătoare de la data încasării.

31. În situația în care debitorul înregistrează și alte obligații fiscale restante, altele decât cele pentru care s-a dispus înființarea popririi/popririlor, acestea se sting prin compensare cu sumele rămase nedistribuite din contul prevăzut la pct. 29, cu încadrarea în termenul menționat la pct. 30, dispozițiile art. 114 și 115 din Codul de procedură fiscală aplicându-se în mod corespunzător. “

Potrivit dispozitiilor legale sus invocate organul fiscal efectueaza distribuirea intr-o anumita ordine care in esenta este obligatia de plata principala in ordinea vechimii si apoi obligatii de plata accesorii mai mult dupa efectuarea distribuirii organul fiscal instiinteaza contribuabilul cu privire la modul in care a fost efectuata distribuirea.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

- societatea a fost obligata la plata sumei de X lei reprezentand obligatii de plata accesorii datorate ca urmare a platii cu intarziere a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor venituri ale bugetului general consolidat.

Din considerentele sale contribuabilul sustine faptul ca, organul fiscal nu a procedat ca urmare a platii integrale in baza titlului executoriu emis, ca sumele achitate sa fie virate pe categoriile de plati astfel cum a fost dispus in titlu executoriu ci sumele au fost directionate catre alte obligatii care la acel moment nu formau obiectul poprii.

Totodata invoca faptul ca sumele achitate au fost directionate catre alte plati, care din considerentele sale nu erau datorate de catre ei fara a avea o decizie emisa in acest sens.

In ceea ce priveste platile efectuate de societate in urma primirii somatiilor si a titlurilor executorii efectuate in contul disponibil al bugetului de stat incasate in contul unic, in curs de distributie si fata de prevederile legale invocate se retine faptul ca organul fiscal competent distribuie sumele distinct pe fiecare buget sau fond, dupa caz, proportional cu obligatiile datorate, iar in cazul in care suma achitata nu acopera obligatiile fiscale datorate, distribuirea se face mai intai pentru impozitele si contributiile cu retinere la sursa si apoi pentru celelalte obligatii fiscale, proportional cu obligatiile datorate.

Ca exemplu:

- pentru titlul executoriu nr. X s-a emis poprirea nr. X cu suma de X lei care a fost distribuita in mod proportional stingand debitele neachitate la X si nu accesorii asa cum eronat a invocat societatea in sustinerea contestatiei.

Astfel, prin decizia de calcul accesorii atacata rezulta ca au fost calculate accesorii la debitele neachitate la data scadentei, respectiv X pana la data de X cand a fost instituita poprirea.

Din exemplul dat rezulta ca poprirea a fost instituita doar pentru debitele aferente termenului de plata si anume X debite gasite in titlul executoriu nr. X.

Mai mult societatea a fost notificata cu privire la stingerea creantelor fiscale in urma distribuirii sumelor platite/poprite in conformitate cu dispozitiile legale in vigoare, instiintare care putea fi contestata.

Argumentul contestatarului potrivit caruia organul fiscal a dispus ca o parte din suma achitata cu intarziere la TVA sa fie virata pentru accesorii fara a avea la baza o decizie referitoare la obligatii de plata accesorii nu poate fi retinut intrucat efectuarea platii TVA se face intr-un cont distinct, diferit de contul in care se efectueaza plata dobanzilor si penalitatilor aferente TVA, organul fiscal nu poate interveni in stingerea accesoriiilor aferente TVA decat prin compensare, iar din fisa sintetica nu rezulta ca a fost efectuata vreo compensare din oficiu, compensarile au fost efectuate in baza popririlor care nu au inchis in totalitate debitele declarate.

Din analiza fisei sintetice la contul dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA editata la data de X rezulta ca incepand cu data de X pana la data de de X au fost stabilite obligatii de plata in sarcina societatii in suma de X lei, iar obligatiile de plata achitate au fost in suma de X lei avand la momentul prezent o diferenta

neachitata in suma de X lei, inasa pentru perioada pentru care au fost calculate accesorii contestate (X) nu a fost distribuita nicio suma in contul accesorii aferente TVA.

Astfel, fata de cele prezentate nu poate fi retinut punctul de vedere al contestatarului conform caruia in mod nelegal s-a dispus virarea sumelor platite pentru achitarea dobanzilor si penalitatilor cu intarziere, tinand seama ca plata obligatiilor fiscale se face distinct in contul unic, in contul bugetului de asigurari sociale, respectiv TVA iar sumele incasate din poprii pot fi distribuite in conformitate cu prevederile art.115, proportional cu obligatiile de plata.

Motivele invocate de contribuabil in sustinerea contestatiei sunt cu caracter general, fara a identifica efectiv in ce consta nelegalitatea deciziei atacata, in conditiile in care efectueaza cu intarziere plata obligatiilor de plata declarate de acesta sau in urma declansarii executarii silita.

Având în vedere că societatea nu contestă modul de calcul a accesoriilor sub aspectul numărului de zile pentru care au fost calculate accesoriile, însumarea produselor dintre baza de calcul, numărul de zile de întârziere și cota de accesorii aplicată, în baza dispozițiile art. 216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1, lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 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 totală de X lei, reprezentand accesorii aferente obligatiilor fiscale calculate pana la data stingerii, stabilite prin Decizia nr. X referitoare la obligatiile de plata accesorii.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul OPANAF nr. 138/2012 privind modificarea anexei la Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1.314/2007 pentru aprobarea Metodologiei de distribuie a sumelor plătite de contribuabili în contul unic și de stingere a obligațiilor fiscale înregistrate de către aceștia, art. 85, art. 110, art. 114, art.115, art.119 si art.120, art. 120¹, art.205 alin.(1), art. 206 alin.(2), art.213 alin. (1) si art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată,

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de catre **S.C. XS.R.L.**, impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X emisa de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii Bucuresti.

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