

## NR.104/IL/2012

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice ...,a fost sesizat de Administratia Finantelor Publice ... prin adresa nr.... cu privire la contestatia formulata de MUZEUL ...cu sediul social in localitatea ..,b-dul ... nr..., judetul... ,cod inregistrare fiscala.....

Contestatia a fost formulata partial **impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ... ,pentru suma de ... lei reprezentand accesorii impozit pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor/contractelor civile potrivit Codului civil.**

**Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 din OG 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala in raport cu data comunicarii titlului de creanta contestat, respectiv ... potrivit confirmarii de primire, anexata la dosarul cauzei si data inregistrarii contestatiei la organul fiscal , respectiv...**

Directia Generala a Finantelor Publice ... prin biroul solutionarea contestatiilor,constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 si art.209 din OG 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala,este competenta sa solutioneze prezenta contestatie.

**I.-MUZEUL ....** contesta Decizia nr.... referitoare la obligatiile de plata accesorii din dosarul fiscal nr. ... si solicita anulara accesoriilor in cuantum de ...lei ce au fost calculate pentru suma de ... lei declarata eronat dar achitata la termenele scadente.

Contestatarul mentioneaza ca in data de .... i s-a comunicat Notificarea nr. ... prin care i se aducea la cunostinta obligatia depunerii *Declaratiei informative privind impozitul retinut pe veniturile cu regim de retinere la sursa,pe beneficiar de venit, formular 205 pe anul ...* potrivit art. 93 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal -Natura venitului:690 Impozit pe veniturile din alte surse,formular 205, termen de depunere ...

In contestatie se precizeaza ca *Declaratia informativa privind impozitul retinut pe veniturile cu regim de retinere la sursa,pe beneficiar de venit, formular 205 pe anul...* a fost transmisa ,dar pentru o alta categorie de venit respectiv :**"Impozit pe venit din activitati in baza conventiilor civile(cod 616),**considerent pentru care a depus Declaratia rectificativa 710 la obligatia bugetara 690, privind impozitul pe venit din alte surse ale persoanelor fizice,individualizata dupa cum urmeaza :

- pentru luna .. -suma de ... lei, conform declaratiei cu nr. de inregistrare ...;
- pentru luna...-suma de .. lei,conform declaratiei cu nr. de inregistrare ...
- pentru luna ...-suma de ... lei, conform declaratiei cu nr. de inregistrare ..
- pentru luna ...-suma de .. lei, conform declaratiei cu numarul de inregistrare
- pentru luna ..-suma de .. lei, conform declaratiei cu numarul de inregistrare

Concomitent cu depunererea acestei Declaratii rectificative 710, mentioneaza ca a depus si *Declaratia 100 pentru instituirea obligatiei privind impozitul pe venit*

din conventiile civile, individualizata dupa cum urmeaza :

- pentru luna ..-suma de .. lei, conform declaratiei cu numarul de inregistrare
- pentru luna ..-suma de ..lei,conform declaratiei cu nr. de inregistrare .
- pentru luna.-suma de .. lei, conform declaratiei cu nr. de inregistrare .
- pentru luna ..-suma de .. lei, conform declaratiei cu numarul de inregistrare .
- pentru luna ..-suma de . lei, conform declaratiei cu numarul de inregistrare .., rezultand o suma totala de .. lei.

In privinta obiectului prezentei contestatii, mentioneaza ca sistemul informatic, prin introducerea declaratiilor rectificative, a generat in sarcina contestatarei plata unor accesorii in cuantum de ..lei(prin raportare la suma de .. lei) conform Deciziei nr. ...

Pentru considerentele aratate, dat fiind ca sumele au fost achitate la termen, insa nu au fost corespunzator incadrate la momentul declararii lor( in functie de sursa din care proveneau respectivele sume ) solicita anularea accesoriiilor calculate pentru plata presupusa cu intarziere(din moment ce au fost achitate la termen) a acestor debite( care in realitate nu au aceasta calitate de debite).

**II.-Administratia Finantelor Publice a municipiului .. -Biroul evidenta pe platitor persoane fizice si juridice - prin Referatul cu propuneri de solutionare nr....mentioneaza urmatoarele :**

Muzeul Judetean .. a depus in termen declaratiile cuprinse in decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr...., declaratii care au fost prelucrate in termen de organul fiscal;

Institutia a platit in termenul legal ,in conturile unice, sume la nivelul celor declarate.

Decizia contestata a fost generata ca urmare a depunerii cu intarziere a declaratiilor fiscale rectificative mentionate si nu ca urmare a neachitarii la termenul de plata de catre debitor a obligatiilor de plata pentru care sa se datoreze dupa acest termen majorari de intarziere conform art. 119 si 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

A.F.P. .. prezinta *Situatia stingerii sumelor datorate pentru lunile ...* astfel:

Luna/ Scadenta	Nr. / Data declaratiei fiscale	Sume declarate			Singere Suma/data	
		<i>ven. alte surse</i>		<i>conv, civile</i>	venituri alte surse	conv.dvile (compensare din venituri alte surse)*
		initiala	corectata	initiala		


si mentioneaza :

- urmare corectiei la venituri din alte surse nu mai exista debite, ci doar sume achitate in plus din care s-au efectuat compensari cu impozit venit salarii si conventii civile
- diferenta in suma de .. lei ...) a stins prin compensare obligatii neachitate la impozit salarii.

Deasemenea , a prezentat si Situatia obligatiilor fiscale declarate si a platilor efectuate in contul unic-bugetul de stat:

Luna/ Scadenta	Nr. / Data declaratiei fiscale	Sursa			Nr. /Data doc.de plata	Suma
		salarii	ven. alte surse	Total		

A.F.P. ..mentioneaza faptul ca :

- societatea a depus in termen declaratiile cuprinse in decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., declaratii care au fost prelucrate in termen de organul fiscal;
- societatea a platit la termenul legal, in conturile unice sume la nivelul celor declarate.

Decizia contestata a fost generata ca urmare a depunerii cu intarziere a declaratiilor fiscale rectificative mentionate si nu ca urmare a neachitarii la termenul de plata de catre debitor a obligatiilor de plata pentru care sa se datoreze dupa acest termen majorari de intarziere conform art. 119 si 120 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Avand in vedere cele mentionate in cuprinsul referatului cu propuneri de solutionare a contestatiei cat si precizarile circularei nr. 284461/13.11.2007, A.F.P. .. propune desfiintarea actului administrativ fiscal reprezentand Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ...2.

**III.-Luand in considerare constatarile organului fiscal , motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si organele fiscale se retin urmatoarele :**

**In fapt-** MUZEUL ..depune in termen dar eronat *Declaratia 100 privind obligatiile de plata la bugetul de stat pentru lunile ...pe cod 690 impozit venituri din alte surse* in loc de **cod 616 impozit pe venituri din activitati desfasurate in baza conventiilor civile**.

In data de ... A.F.P. ... emite *Notificarea nr. ...privind depunerea declaratiei informative* , prin care ii comunica contestatarei ca are obligatia depunerii “*Declaratiei informative privind impozitul retinut pe veniturile cu regim de retinere la sursa ,pe beneficiari de venit*” ( *formular 205*) pe anul 2010 , respectiv **pe cod 690 impozit pe veniturile din alte surse ,formular 205 .**

Urmare acestei notificari societatea constata ca si-a depus corect Declaratia 205 “*impozit pe venit din activitati in baza conventiei civile(cod 616)*”dar nu a depus corect Declaratia formular 100 pentru aceasta categorie de venit ci pentru cod 690 “*impozit pe venituri din alte surse*”,motiv pentru care depune declaratiile rectificative 710 pentru cod 690 ,concomitent cu declaratiile initiale 100 pentru cod 616 .

Prin Declaratiile rectificative 710 depuse pentru cod 690 inregistrate sub : nr... nr...,nr... nr..., nr...,institutiile isi corecteaza sumele declarate initial cu valoarea 0 iar prin declaratiile initiale 100 pentru cod 616 inregistrate sub: nr. .. nr... nr..., nr..., nr... ,incree corect sumele datorate catre bugetul de stat.

**Cauza supusa solutionarii D.G.F.P.... prin Biroul solutionare contestatii este daca organul fiscal a stabilit corect si legal accesorii in suma de .. lei pentru *impozit pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor/contractelor civile* ,in conditiile in care contestatara a declarat eronat obligatiile de plata la bugetul general consolidat iar plata s-a facut la termenul scadent in contul unic si in cuantumul corespunzator.**

**In drept-** prevederile O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, Ordinul nr. 1294/2007, privind impozitele, contributiile si alte sume reprezentand creante fiscale , care se platesc de contribuabili intr-un cont unic si Ordinul nr. 1314/2007, pentru aprobarea Metodologiei de distribuire a sumelor platite de contribuabili in contul unic si de stingere a obligatiilor fiscale de catre acestia .

Potrivit art. 114 din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare:

**Dispozitii privind efectuarea platii:**

**(1) Plățile către organele fiscale se efectuează prin intermediul băncilor, trezoreriilor și al altor instituții autorizate să deruleze operațiuni de plată.**

(2<sup>1</sup>) Debitorii vor efectua plata impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, prevăzute prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, într-un cont unic, prin utilizarea unui ordin de plată pentru Trezoreria Statului pentru obligațiile datorate bugetului de stat și a unui ordin de plată pentru Trezoreria Statului pentru celelalte obligații de plată.

(2<sup>2</sup>) 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>3</sup>) 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 retenere la sursă;
- b) pentru toate celelalte obligații fiscale principale;
- c) pentru obligațiile fiscale accesorii aferente obligațiilor prevăzute la lit. a) și b).

De asemenea în conformitate cu art. 115 din același act normativ, se precizează:

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

(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.**

Asadar distribuirea sumelor platite din contul unic se face de organul fiscal competent, distinct pe fiecare buget sau fond, după caz, proporțional cu obligațiile datorate iar dacă suma virată nu este suficientă pentru a stinge toate datoriile atunci acestea se sting în ordinea vechimii potrivit art. 115 din Codul de procedura fiscală.

Drept urmare, atunci când plata se face în contul unic, stingerea obligațiilor fiscale se efectuează conform art. 115 alin. 1 teza a-II-a, respectiv se sting datoriile corelative aceluși tip de creanță fiscală principală care este distribuită, potrivit prevederilor art. 114, de către organul fiscal competent.

In ceea ce priveste distribuirea si stingerea obligatiilor fiscale platite in contul unic art.114, alin.2.4 dispune ca **(24) Metodologia de distribuire a sumelor plătite în contul unic și de stingere a obligațiilor fiscale se aprobă prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală .**

In Ordinul nr. 1314/2007, pentru aprobarea Metodologiei de distribuire a sumelor platite de contribuabili în contul unic si de stingere a obligatiilor fiscale inregistrate de catre acestia ,la Capitolul I si III se prevede:

#### CAP.I

##### Dispozitii generale

**1."În temeiul prevederilor art. III alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 47/2007 privind reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, începând cu data de 1 ianuarie 2008 plata obligațiilor fiscale prevăzute de Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1.294/2007 privind impozitele, contribuțiile și alte sume reprezentând creanțe fiscale care se plătesc de contribuabili într-un cont unic se va efectua prin utilizarea unui ordin de plată pentru Trezoreria Statului pentru obligațiile fiscale datorate bugetului de stat și a unui ordin de plată pentru Trezoreria Statului pentru obligațiile fiscale datorate bugetelor asigurărilor sociale și fondurilor speciale.**

**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.**

**5. Sumele cuvenite bugetelor asigurărilor sociale și fondurilor speciale se virează în contul unic de disponibilități 55.02 "Disponibil al bugetelor asigurărilor sociale și fondurilor speciale, în curs de distribuire", deschis pe codul de identificare fiscală al contribuabililor la unitățile Trezoreriei Statului la care este arondat organul fiscal competent în administrarea acestora."**

#### Cap III

**Distribuirea sumelor plătite de contribuabilii care înregistrează obligații fiscale restante, precum și a celor plătite în quantum mai mic decât obligațiile fiscale datorate și stingerea acestora**

**10. În situația în care contribuabilul care a efectuat plata în contul unic înregistrează obligații fiscale restante la bugetul de stat, respectiv la bugetele**

contribuțiilor sociale, organul fiscal competent va proceda la distribuirea sumelor achitate astfel:

a) pentru bugetul de stat, suma virată în contul unic va fi distribuită potrivit prevederilor pct. 2. Stingerea sumelor distribuite pe tipuri de obligații fiscale va fi efectuată de către organul fiscal competent, conform art. 115 alin. (1)-(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

b) pentru bugetele asigurărilor sociale și fondurilor speciale, suma virată în contul unic va fi distribuită potrivit prevederilor pct. 3. Stingerea sumelor distribuite pe tipuri de obligații fiscale va fi efectuată de către organul fiscal competent, conform art. 115 alin. (1)-(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare."

Pentru stingerea cu intarziere a creantelor fiscale in conformitate cu art. 119 , 120, 120<sup>1</sup> din OG. nr.. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completari ulterioare organele fiscale vor calcula accesorii :

**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.120<sup>1</sup> 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.**

Din analiza *Fisei sintetice totale* editata la .. se retine ca institutia contestatara a avut stabilit ca obligatie de plata si a platit in termenul legal "impozit pe venit din alte surse" sumele de ... lei,..lei..lei, .. lei si .. lei aferent lunilor...,dupa care la data de .. au fost facute compensari pentru sumele de :...

Din aceasi fisa sintetica se constata ca la"impozit pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor/contractelor civile" apar ca si obligatii de plata acelasi sume ,respectiv ..lei si .. lei ,aferente lunilor... dupa care la data de ..au fost facute compensari pentru sumele de :...

In data de... contestatara depune la A.F.P.... *Declaratii rectificative-formularul 710-* la *impozitul pe venit din alte surse* pentru lunile ... prin care corecteaza cu 0 sumele declarate initial respectiv:...

Totodata la aceasi data ... ,contestatara depune si Declaratia 100 pentru instituirea obligatiei privind impozitul pe venit din conventii civile,individualizate pentru lunile...cu sumele corespunzatoare, respectiv :...

Se retine ca, sumele instituite ca si obligati de plata la"impozit pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor/contractelor civile" ,a fost facuta la data de ..,conform declaratiilor rectificative cat si a declaratiilor 100, mentionate mai sus,iar compensarea *impozitului pe veniturile din activitati desfasurate in baza*

*conventiilor/contractelor civile* din impozit venituri alte surse a fost facuta cu data de...

Astfel,organele de solutionare a contestatiei au solicitat organelor fiscale din cadrul A.F.P.... prin adresa nr... sa prezinte notele de compensare in baza carora a fost facuta compensarea din data de ... a sumelor de la *impozitul pe venituri alte surse la impozitul pe veniturile din salarii si conventii civile*,compensare care a fost mentionata si in Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr. ..

Deasemenea, a fost solicitata si o fisa sintetica totala evaluata la data ....

Prin adresa nr.... A.F.P. ...inaintea Biroului solutionare contestatii **Nota de compensare nr...** de unde reiese faptul ca prin acest document s-a facut compensarea cu data de .. a sumelor din “*venituri din alte surse*”(…) ce au stins aceleasi sume (...i)” *venituri din conventii civile*”.

Se retine ca aceste sume au fost compensate inca din data de ... iar Nota de compensare a acestora a fost incheiata in data de ...

Avand in vedere ca nu a fost prezentata o fisa sintetica totala evaluata la data ...(dupa data efectuarii compensarii), nu putem demonstra faptul ca la data compensarii efectuata de organele fiscale a existat sau nu o suprasolvire a “veniturilor din alte surse “care sa dea dreptul efectuarii compensarii respective.

**Intrucat din analiza documentelor aflate in sustinerea cauzei , se constata ca exista neconcordanțe între documentele înregistrate în evidența fiscală a contestatarului(plati,compensari ,categoria de impozit etc) ,organele de solutionare a contestatiei nu se pot pronunța asupra corectitudinii și legalității organului fiscal de a calcula accesorii în sarcina contestatarului și vor pune în aplicare prevederile art.216 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:**

**“(3) Prin decizie se poate desființa total sau partial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare“**

Avand in vedere cele mentionate mai sus,urmează ca *Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr....* să se desființeze în parte pentru suma de .. lei reprezentând *accesorii impozit pe veniturile din activitățile desfășurate în baza convențiilor/contractelor civile* , urmând ca organul fiscal să reanalizeze evidența fiscală a contribuabilului și în funcție de rezultatul acesteia să se stabilească dacă se datorează sau nu accesorii .

De asemenea ,organele fiscale trebuie să țină cont de faptul ca se datorează dobanzi și penalități de întârziere pentru neachitarea la termenul la scadenta de către debitor a obligațiilor de plată iar obligația bugetară este datorată indiferent de depunerea sau nu a unei declarații de către contribuabil, **izvorul obligației îl constituie fapta contribuabilului care intră în sfera de aplicare a impozitului respectiv, iar în conformitate cu art.24 din Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare, plata reprezintă modalitatea de stingere a creanțelor fiscale:**



**Art.24 Stingerea creantelor fiscale :** „Creanțele fiscale se sting prin încasare, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție și prin alte modalități prevăzute de lege.”

Organele fiscale vor avea în vedere și prevederile pct.11.6 și 11.7 din OPANAF 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, unde se precizează: “ **11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.**”

**11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”**

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 114, art. 115, art. 24, art. 119, 120, 120<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală cu modificările și completările ulterioare, pct. 11.6 și 11.7 din OPANAF 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu art. 216 al(3) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se:

#### **DECIDE:**

**Art.1 Desființarea în parte a *Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ...*, pentru suma de ... lei reprezentând accesorii aferente impozit pe veniturile din activități desfășurate în baza convențiilor/contractelor civile potrivit Codului civil, urmand ca organele fiscale să reanalizeze evidența fiscală a contribuabilului și în funcție de rezultatul acesteia să se stabilească dacă se datorează sau nu accesorii, având în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.**

**Art.2 Prezenta decizie este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul... în termen de 6 luni de la comunicare.**

**Director Executiv ,**

.....