

**DECIZIA nr. 418/11.06.2015**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**SC ESRL,**  
inregistrata la D.G.R.F.P.Bucuresti sub nr. a/b

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii - Serviciul evidenta analitica pe platitori contribuabili mijlocii cu adresa nr. a/b, cu privire la contestatia formulata de SC ESRL, CUI ..., cu sediul in Bucuresti, sector 1, ...

Obiectul contestatiei, inregistrata la D.G.R.F.P.Bucuresti sub nr. ..., il constituie Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. a/c, prin care organele fiscale au stabilit in sarcina acesteia accesorii aferente impozitului pe dividende persoane fizice in suma de **x lei**, comunicata prin posta cu confirmare de primire in data de 27.10.2014 si Decizia de impunere privind obligatiile fiscale stabilite in urma corectiilor evidentei fiscale nr. y lei, comunicata societatii in data de 14.11.2014, prin care organele fiscale au anulat accesorii in suma de z lei aferente impozitului dividende persoane fizice din totalul accesoriilor generate in suma de x lei, ramanand de plata accesorii in suma de **t lei**.

Avand in vedere dispozitiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC ESRL.

**I.** Prin contestatia formulata SC ESRL solicita anularea accesoriilor datorate la impozitul "dividende persoane fizice", stabilite prin decizia de impunere in urma corectiilor evidentei fiscale nr. y lei, prin care au fost diminuate obligatii fiscale stabilite prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. a/c cu suma totala de x lei pe care le considera nelegale si nedatorate.

In susținerea cauzei, contestatoarea aduce urmatoarele argumente:

In data de 24.01.2014 societatea a achitat cu ordinul de plată nr. 5865 suma de f lei reprezentând impozit pe dividende persoane fizice si impozit pe salarii in contul unic al bugetului de stat, dar a omis sa declare la termen impozitul pe dividende persoane fizice.

Ulterior, în data de 22.08.2014, societatea depune cu intarziere declaratiia 100 nr. ...pentru luna decembrie 2013 reprezentand impozit pe dividende persoane fizice.

Contestatoarea sustine ca toate sumele aferente debitelor nascute dupa acest termen au fost achitate fara intarziere la termenul prevazut de lege, iar in contul unic BS suma de f lei a ramas tot timpul platita in plus, conform fisei pe platitor.

In data de 27.10.2014 a primit decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. a/c cu suma totala de x lei, in urma careia a depus adresa inregistrata cu numarul ... prin care a solicitat anularea acestor dobanzi. In urma adresei organul fiscal a anulat accesorii in suma de z lei, ramanand in continuare suma de t lei de plata.

In concluzie, societatea solicita admiterea contestatiei si anularea deciziilor de impunere nr. a/c si nr. y lei ca fiind nelegale si neconstitutionale.

**II.** Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. a/c organele fiscale au stabilit in sarcina societatii obligatii fiscale in suma totala de x lei aferente impozitului pe dividende persoane fizice stabilite in perioada 27.01.2014-25.07.2014.

Prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale stabilite in urma corectiilor evidentei fiscale nr. y lei, organele fiscale au anulat accesorii in suma de z lei aferente impozitului dividende persoane fizice din totalul accesoriilor generate in suma de x lei, ramanand de plata accesorii in suma de t lei.

III. Luand in considerare motivele invocate de contestatara, documentele existente la dosarul contestatiei, sustinerile organului de administrare fiscala, precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele:

***Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza accesorii ramase de plata in suma de t lei aferente impozitului pe dividende persoane fizice stabilite prin decizia impunere privind obligatiile fiscale stabilite in urma corectiilor evidentei fiscalenr. y lei, in conditiile in care stingerea obligatiilor de plata se face intr-o anumita ordine.***

**In fapt**, la data de 22.08.2014, SC ESRL a depus la Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii, declaratia 100 privind obligatiile de plata la bugetul general consolidat de stat, pentru luna decembrie 2013 inregistrata sub nr. ..., declaratie care avea termen legal de depunere pana la 25.01.2014.

Societatea a efectuat plata acestei obligatii la termenul scadent, potrivit ordinului de plata nr. ..., achitat in contul unic, dar potrivit evidentei analitice pe platitor existente la organul fiscal, aceasta plata a fost utilizata pentru stingerea obligatiilor declarate si existente in fisa sintetica la acea perioada.

Dupa depunerea declaratiei, in data de 22.08.2014, au fost generate dobanzi si penalitati de intarziere si emisa decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. a/c in suma totala de x lei, reprezentand accesorii aferente obligatiilor de plata la impozitul dividende persoane fizice.

In data de 28.10.2014, societatea a depus adresa inregistrata sub nr. f prin care a solicitat anulara dobanzilor si penalitatilor calculate prin decizia de calcul accesorii nr. a/c ca urmare a depunerii declaratiei 100 si a platii efectuate la termenul scadent.

Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii, in urma Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. a/c si a declaratiei depuse cu intarziere, a aplicat prevederile in vigoare de reglare a evidentei fiscale a contestatarei.

Astfel, in urma procedurii de "simulare" au fost recalulate accesoriile aferente impozitului pe dividende persoane fizice, fiind emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale stabilite in urma corectiilor evidentei fiscalenr. y lei, prin care au fost stabilite diferente in minus, diminuandu-se astfel accesoriile calculate initial la impozitul dividende persoane fizice, diminuand astfel din suma totala din Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. a/c au ramas de plata suma de t lei.

Procedura de simulare se realizeaza in conditiile prevazute de art. 114 si art. 115 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, iar majorarile de intarziere sunt calculate conform art. 120 al aceluiasi act normativ, coroborat cu prevederile Deciziei de Proceduri Fiscale nr. 3/2008.

**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. 22** – „Prin obligatii fiscale, în sensul prezentului cod, se înțelege:

a) obligatia de a declara bunurile si veniturile impozabile sau, dup caz, impozitele, taxele, contributiile sau alte sume datorate bugetului general consolidat;

b) obligatia de a calcula și de a înregistra în evidențele contabile și fiscale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

c) obligatia de a plati la termenele legale impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat;

d) obligatia de a plati majorari de întârziere, aferente impozitelor, taxelor, contributiilor si altor sume datorate bugetului general consolidat, denumite obligatii de plata accesorii.”

**Art. 81-** “ (1) Declarația fiscală se depune de către persoanele obligate potrivit Codului fiscal, la termenele stabilite de acesta.

(2) În cazul în care Codul fiscal nu prevede, Ministerul Economiei și Finanțelor va stabili termenul de depunere a declarației fiscale.

**(3) Obligația de a depune declarația fiscală se menține și în cazurile în care:**

**a) a fost efectuată plata obligației fiscale;**

b) obligația fiscală respectivă este scutită la plată, conform reglementărilor legale;

c) organul fiscal a stabilit din oficiu baza de impunere și obligația fiscală;

d) pentru obligația fiscală nu rezultă, în perioada de raportare, sume de plată, dar există obligația declarativă, conform legii.”

**”Art. 85 - (1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:**

a) **prin declaratie fiscala**, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”

**”Art. 110 - (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.”**

Norme metodologice:

“107.1. Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii;

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

**Art. 114 – “(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>) Plata obligațiilor fiscale, altele decât cele prevăzute la alin. (2<sup>1</sup>), se efectuează de către debitori, distinct pe fiecare impozit, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat.

(3) În cazul stingerii prin plată a obligațiilor fiscale, momentul plății este:

a) în cazul plăților în numerar, data înscrisă în documentul de plată eliberat de organele sau persoanele abilitate de organul fiscal; [...];

c) în cazul plăților efectuate prin decontare bancară, data la care bancile debitează contul platitorului pe baza instrumentelor de decontare specifice, astfel cum această informație este transmisă prin mesajul electronic de plată de către instituția bancară inițiatoare, potrivit reglementărilor specifice în vigoare, cu excepția situației prevăzute la art. 121, data putând fi dovedită prin extrasul de cont al contribuabilului; [...].”

**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 aceluiași 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.** În cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată, se aplică prevederile art. 175 alin. (4<sup>1</sup>); [...]

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

a) **în funcție de scadența, 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** - (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** - (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.** [...]

(7) Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Ulterior, începând cu data de 1 martie 2014 au intrat în vigoare prevederile OUG nr. 8/2014, care a modificat art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“**Art. 120.** – (7) Nivelul dobânzii este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere.”

„**Art. 120<sup>1</sup>** - (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 mai sus invocate contribuabilul are obligația de a calcula cuantumul obligațiilor fiscale, de a le înscrive în declarația fiscală care se depune la organul fiscal, chiar și în situația în care efectuează plăți. Declarațiile contribuabilului se înregistrează în evidența fiscală în ordinea depunerii, iar plățile efectuate în contul obligațiilor fiscale sting obligațiile așa cum au fost înscrise în declarații și depuse la organul fiscal.

În speta sunt aplicabile și dispozițiile OPANAF nr. 1801/2008 pentru aprobarea Deciziei Comisiei de proceduri fiscale nr. 3/2008:

“În situația în care contribuabilul, cu bună-credință, efectuează o plată mai mare decât cuantumul creanței fiscale înscrise eronat într-o declarație fiscală care a fost corectată ulterior de către contribuabil sau au fost stabilite de către organul fiscal diferite datorate în plus față de creanța fiscală inițială, în condițiile legii, **data stingerii**, în limita sumei plătite suplimentar, **este data plății astfel cum aceasta este definită de lege, dacă suma plătită suplimentar nu a fost stinsă până la data corectării de către contribuabil sau până la data stabilirii de către organul fiscal a diferenței datorate în plus.**”

Din analiza fișei sintetice pe platitor, a documentelor depuse la dosarul cauzei și a prevederilor legale prezentate mai sus rezultă următoarele:

- societatea efectuează în data de 24.01.2015 o plată de r lei, suma ce a fost utilizată, conform dispozițiilor OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, în stingerea obligațiilor fiscale declarate de societate ulterior datei de 24.01.2015;

- obligația de plată aferentă lunii decembrie 2013 este declarată de către societate în data de 22.08.2014, ulterior datei scadente, respectiv **21.01.2014**, dar plata aferentă acestei obligații fiind efectuată în contul unic a stins alte obligații de plată declarate ulterior plății, iar obligația creată în data de **22.08.2014** la impozitul pe dividende persoane fizice a fost stinsă din plusul provenit din plăți următoare datei scadente, respectiv 25.07.2014, existent în contul unic;

- în data de 17.10.2014, organul fiscal a emis Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. a/c prin care au stabilit în sarcina societății obligații fiscale în suma totală de x lei

aferenta impozitului pe dividende persoane fizice stabilite in perioada 27.01.2014-25.07.2014, respectiv pana la data stingerii obligatiei de plata;

- in data de 28.10.2014, societatea a depus adresa inregistrata sub nr. r prin care a solicitat anulara dobanzilor si penalitatilor calculate prin decizia de calcul accesorii nr. a/c ca urmare a depunerii declaratiei 100 si a platii efectuate la termenul scadent;

- organul fiscal a recalculat accesoriile prin emiteria Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale stabilite in urma corectiilor evidentei fiscale nr. y lei, prin care au fost stabilite diferente in minus, diminuand astfel suma totala din Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. a/c ramanand de plata suma de t lei.

In contestatia depusa, societatea precizeaza ca la data depunerii declaratiei cu intarziere figura in contul unic cu un plus de r lei, plata efectuata pentru impozitul pe dividende persoane fizice, dar societatea la aceasta data nu avea declarat la termen obligatia de plata aferenta impozitului pe dividende persoane fizice.

Din analiza fisei pe platitor la data de 22.08.2014, societatea figureaza cu suma de r lei ca plata efectuata in plus la data de **25.07.2014**, plata ce a fost distribuita dupa depunerea obligatiilor fiscale prin declaratia 100 depusa cu intarziere.

In concluzie, incepand cu 01.01.2008 platile se efectueaza in contul unic, distributia sumelor din contul unic se face de organul fiscal potrivit dispozitiilor legale. La distribuirea platilor din contul unic se au in vedere declaratiile contribuabililor depuse de acestia si inregistrate in evidenta pe platitor.

Solicitarea contestatarei de anulare a accesoriiilor in totalitate nu este intemeiata intrucat plata efectuata de aceasta in data de 24.01.2014 era deja distribuita la data depunerii declaratiei, respectiv 22.08.2014, drept pentru care au fost generate accesorii si sunt legal datorate.

Fata de cele prezentate mai sus, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de catre SC ESRL impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. a/c prin care au stabilit in sarcina societatii obligatii fiscale in suma totala de x lei aferenta impozitului pe dividende persoane fizice, si a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale stabilite in urma corectiilor evidentei fiscale nr. y lei, prin care organele fiscale au anulat accesorii in suma de z lei aferente impozitului dividende persoane fizice din totalul accesoriiilor generate in suma de x lei, ramanand de plata accesorii in suma de t lei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 22, art. 81, art. 85, art. 110, art. 114, art. 115, art. 119, art. 120, art. 120<sup>1</sup>, si art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si dispozitiile OPANAF nr. 1801/2008 pentru aprobarea Deciziei Comisiei de proceduri fiscale nr. 3/2008:

## DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **SC ESRL** impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. a/c, prin care organele fiscale au stabilit in sarcina acesteia accesorii aferente impozitului pe dividende persoane fizice in suma de **x lei** si impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale stabilite in urma corectiilor evidentei fiscale nr. y lei, prin care organele fiscale au anulat accesorii in suma de z lei aferente impozitului dividende persoane fizice din totalul accesoriiilor generate in suma de x lei, ramanand de plata accesorii in suma de **t lei**.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata potrivit legii in termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Bucuresti.