

DECIZIA nr.182 din 31.05.2010
privind solutionarea contestatiei formulata de
XX,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.xx/03.05.2010

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice sector 3 - Serviciul evidenta pe platitori persoane juridice cu adresa nr. xx/12.04.2010, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.xx/03.05.2010, cu privire la contestatia formulata de **XX**, cu sediul in Bucuresti, Xx sector 3.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 3 sub nr.xx/05.03.2010, il constituie Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.xx/03.02.2010, comunicata asociatiei la data de 26.02.2010, prin care s-au stabilit in sarcina acesteia majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor/ contractelor civile incheiate potrivit Codului civil in suma de x lei.

Constatand ca, in speta sunt intrunite conditiile 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, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **XX**.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin adresa inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 3 sub nr.xx/05.03.2010, **XX** contesta Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. xx/03.02.2010 si sustine ca este total eronata pentru urmatoarele motive:

- 1) Sumele inscrise in anexa la decizia contestata nu corespund cu sumele din Declaratia 100 transmisa de **XX**;
- 2) sumele declarate prin declaratiile 100 sunt platite fara intarziere, astfel:
 - declaratia 100 nr. xx/02.10.2009 este platita cu suma de xx lei cu chitanta nr. xx/02.10.2009;
 - declaratia 100 nr. xx/06.11.2009 este platita cu suma de x lei cu chitanta nr. xx/06.11.2009;
 - declaratia 100 nr. xx/04.12.2009 este platita cu suma de x lei cu chitanta nr. xx/04.12.2009.

II. Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. xx/03.02.2010, Administratia Finantelor Publice sector 3 a stabilit in sarcina asociatiei majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor/ contractelor civile incheiate potrivit Codului civil in suma de x lei.

III. Fata de constatările organului fiscal, sustinerile contestatarei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca asociatia datoreaza majorari de intarziere in suma de 7 lei aferente impozitului pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor/ ontractelor civile incheiate potrivit Codului civil, in conditiile in care debitul care a generat majorari de intarziere nu a fost achitat integral si la termen, ceea ce a generat un alt mod de stingere a obligatiilor fiscale, iar contestatara nu a facut dovada achitarii in termenul legal a obligatiilor de plata inscrise in declaratiile fiscale depuse de aceasta la organul fiscal si nu a depus documente care sa modifice situatia existenta in evidenta pe platitor a Administratiei Finantelor Publice sector 3.

In fapt, prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. xx/03.02.2010, Administratia Finantelor Publice sector 3 a stabilit in sarcina contestatarei majorarile de intarziere aferente

impozitului pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor/ contractelor civile incheiate potrivit Codului civil in suma de 7 lei.

Asa cum rezulta din fisa sintetica de evidenta pe platitor contestatara a declarat si nu a achitat impozitul pe conventii civile in suma de 106 lei rezultata din Declaratia 100 privind obligatiile de plata la bugetul general consolidat nr.xx/25.11.2004 aferenta lunii noiembrie 2004.

Conform fisei fiscale evaluate la data de 31.12.2007, anterior efectuării primelor plati in contul unic, societatea inregistra la impozitul pe conventii civile obligatii restante in suma de x lei reprezentand debit si majorari de intarziere aferente in suma de x lei.

Platile efectuate de contestatara ulterior, au stins, in ordinea vechimii prevazuta de Codul de procedura fiscala, obligatiile de plata declarate.

Avand in vedere ca asociatia nu a achitat obligatiile datorate in termenul legal, conform distribuirii sumelor din contul unic, si tinand seama de ordinea de stingere a creantelor, organul fiscal a calculat obligatii fiscale accesorii, acoperind debitul restant din sumele achitate ulterior.

Pentru nevirarea in termenul legal a obligatiilor de plata la bugetul general de stat prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. xx/03.02.2010, Administratia Finantelor Publice sector 3 a stabilit in sarcina societatii aferente impozitului pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor/ contractelor civile incheiate potrivit Codului civil in suma de x lei calculate pe perioadele: 26.10.2009 - 06.11.2009, 25.11.2009-04.12.2009 si 28.12.2009-08.01.2010.

In drept. potrivit art. 22, art.84, art. 85, art. 86, art. 110, art.111, art. 114 si art.115 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.1050/2004:

Codul de procedura fiscala:

"Art. 22 - Prin obligatii fiscale, în sensul prezentului cod, se înțelege:

(...) 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. 84 - Declaratiile fiscale pot fi corectate de către contribuabil, din proprie inițiativă."

"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.86 - (6) Decizia de impunere si decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii constituie si înștiințari de plata, de la data comunicării acestora, în condițiile în care se stabilesc sume de plata."

"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.111** - (1) Creantele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevazute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementeaza.

(2) Pentru diferentele de obligatii fiscale principale si pentru obligatiile fiscale accesorii, stabilite potrivit legii, termenul de plata se stabileste în functie de data comunicarii acestora, astfel:

a) daca data comunicarii este cuprinsa în intervalul 1-15 din luna, termenul de plata este pâna la data de 5 a lunii urmatoare;

b) daca data comunicarii este cuprinsa în intervalul 16-31 din luna, termenul de plata este pâna la data de 20 a lunii urmatoare. “

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

(2) **Plata obligatiilor fiscale se efectueaza de catre debitori, distinct** pe fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat, inclusiv majorari de întârziere. Dispozitiile art. 1093 din Codul civil se aplica în mod corespunzator.

(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.

(3) În cazul stingerii prin plata a obligatiilor fiscale, momentul platii este:

a) în cazul platilor în numerar, data înscrisa în documentul de plata eliberat de organele sau persoanele abilitate de organul fiscal; (...);

c) în cazul platilor efectuate prin decontare bancara, data la care bancile debiteaza contul platitorului pe baza instrumentelor de decontare specifice, astfel cum aceasta informatie este transmisa prin mesajul electronic de plata de catre institutia bancara initiatoare, potrivit reglementarilor specifice în vigoare, cu exceptia situatiei prevazute la art. 121, data putând fi dovedita prin extrasul de cont al contribuabilului; (...).

“**Art.115** - (1) Daca un contribuabil datoreaza mai multe tipuri de impozite, taxe, contributii si alte sume reprezentând creante fiscale prevazute la art. 21 alin. (2) lit. a), iar suma platita nu este suficienta pentru a stinge toate datoriile, atunci se sting datoriile corelative acelu tip de creanta fiscala principala pe care o stabileste contribuabilul sau care este distribuita, potrivit prevederilor art. 114, de catre organul fiscal competent, dupa caz, stingerea efectuându-se, de drept, în urmatoarea ordine:

a) sumele datorate în contul ratei din luna curenta din graficul de plata a obligatiei fiscale pentru care s-a aprobat esalonare la plata, precum si majorarea de întârziere datorata în luna curenta din grafic sau suma amânata la plata, împreuna cu majorarile de întârziere datorate pe perioada amânării, în

cazul în care termenul de plata se împlineste în luna curentă, precum și obligațiile fiscale curente de a căror plată depinde menținerea valabilității înlesnirii acordate;

b) obligațiile fiscale principale sau accesorii, în ordinea vechimii, cu excepția cazului în care s-a început executarea silită, când se aplică prevederile art. 169 în mod corespunzător. 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 esalonare, până la concurența cu suma esalonată la plată sau până la concurența cu suma achitată, după caz, precum și suma amânată la plată împreună cu majorările de întârziere datorate 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 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.”

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezultă că declarațiile depuse de contribuabili 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 speță impozitul pe veniturile din activități desfășurate în baza convențiilor/ contractelor civile încheiate potrivit Codului civil, stabilite și individualizate prin declarațiile depuse.

În ceea ce privește modalitatea de stingere a obligațiilor fiscale, aceasta se efectuează cu respectarea prevederilor Codului de procedură fiscală, coroborate cu dispozițiile Ordinului președintelui ANAF nr. 1314/2007 privind impozitele, contribuțiile și alte sume reprezentând creanțe fiscale care se plătesc de contribuabili într-un cont unic.

Astfel, prin dispozițiile Ordinului președintelui ANAF nr. 1314/2007 privind impozitele, contribuțiile și alte sume reprezentând creanțe fiscale, care se plătesc de contribuabili într-un cont unic s-a aprobat metodologia de distribuire și de stingere, atât a obligațiilor fiscale plătite integral și la termen de contribuabilii care nu înregistrează restante de plată, cât și cea a obligațiilor fiscale pentru contribuabilii care înregistrează obligații fiscale restante de plată, precum și a celor plătite în cuantum mai mic decât obligațiile fiscale datorate și modalitatea de stingere a acestora, respectiv:

“6. Suma virată în contul unic reprezentând obligații fiscale prevăzute de Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1294/2007, datorată bugetului de stat, se distribuie de către organul fiscal competent pe tipuri de obligații fiscale datorate, conform sumelor stabilite în titlurile de creanță emise în condițiile legii și pentru care se efectuează plata. Distribuția astfel efectuată va sta la baza stingerii obligației fiscale respective.(...).”

8. După efectuarea distribuției, organul fiscal competent va efectua stingerea obligațiilor fiscale ale contribuabililor conform prevederilor art. 115 alin. (1) și (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

9. Metodologia de distribuire și de stingere a sumelor plătite în contul unic de către contribuabilii care înregistrează obligații fiscale restante, precum și a celor plătite în cuantum mai mic decât obligațiile fiscale datorate de către contribuabili se aplică, conform prevederilor art. III alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 47/2007 privind reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, începând cu data de 1 ianuarie 2008.

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 procedura 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 procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.**

11. După efectuarea stingerii organul fiscal competent va înștiința contribuabilul, până la următorul termen de plată a obligațiilor fiscale, despre modul în care s-a efectuat stingerea.

12. Metodologia prevăzută la pct. 10 se aplică în mod corespunzător și în situația contribuabililor care nu înregistrează obligații fiscale restante, dar care au efectuat plata în contul unic în cuantum mai mic decât sumele declarate.”

În speta, întrucât asociația nu a achitat integral și la termen obligațiile fiscale datorate, conform declarațiilor depuse de aceasta, organul fiscal a aplicat corect prevederile legale referitoare la ordinea de stingere a creanțelor, precum și cele cu privire la modul de distribuire a sumelor achitate în contul unic și a calculat obligații fiscale accesorii.

În ceea ce privește cuantumul debitelor asupra cărora au fost calculate majorările de întârziere, din documentele existente la dosarul cauzei și din fișa sintetică de evidență pe platitor editată la data de 18.05.2010, rezultă că organele fiscale nu au stabilit debite noi de natură impozitului pe veniturile din activități desfășurate în baza convențiilor/ contractelor civile încheiate potrivit Codului civil, ci au calculat majorări de întârziere aferente numai asupra sumelor declarate de societate prin declarațiile fiscale “100”.

Astfel, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei afirmatia asociației privind achitarea integrală și la termen a obligațiilor datorate, având în vedere următoarele considerente:

- pentru lunile octombrie, noiembrie și decembrie 2009 din evidența fiscală rezultă că asociația a declarat potrivit declarațiilor fiscale xx/02.10.2009, xx/06.11.2009 și xx/04.12.2009 sumele de xx lei, x lei și x lei reprezentând impozit pe veniturile din activități desfășurate în baza convențiilor civile;

- atât din evidența fiscală cât și din contestația formulată rezultă că au fost efectuate pentru lunile octombrie, noiembrie și decembrie 2009 plăți în suma de xx lei, x lei și x lei pentru fiecare lună în parte;

- plățile efectuate au fost înregistrate în evidența pe platitor și au stins obligații fiscale în conformitate cu art.114 și art.115 din Codul de procedură fiscală, coroborate cu dispozițiile Ordinului președintelui ANAF nr. 1314/2007;

- deși consideră că a achitat integral obligațiile declarate conform declarațiilor aferente lunilor octombrie, noiembrie și decembrie 2009, plățile efectuate în contul unic au fost distribuite de către organul fiscal și au stins obligații de plată conform normelor legale sus citate;

- mai mult, începând cu data de 01.01.2008, prin Ordinul președintelui ANAF nr. 1314/2007 a fost stabilită și modalitatea de distribuire și de stingere a sumelor achitate de contribuabili în contul unic, inclusiv pentru obligațiile fiscale restante și pentru cele plătite în cuantum mai mic decât sumele declarate, aceasta fiind efectuată în ordinea prevăzută la art. 115, iar vechimea obligațiilor fiscale de plată stabilindu-se în funcție de scadența, pentru obligațiile fiscale principale, respectiv de data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil.

Ca atare, se reține că în materia stingerii obligațiilor fiscale, plățile curente ale contribuabililor nu pot stinge obligațiile fiscale curente decât în măsura în care nu există obligații fiscale restante; altminteri, independent de voința contribuabililor, operează de drept stingerea obligațiilor fiscale în ordinea vechimii, motiv pentru care plățile curente vor stinge mai întâi obligațiile fiscale restante în ordinea vechimii și suma rămasă va fi utilizată pentru stingerea obligațiilor curente.

Potrivit prevederilor art. 119 si art. 120 din Codul de procedura fiscala, republicata:

"Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de întârziere."

"Art. 120 - (1) Majorarile de întârziere se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate, inclusiv."

(2) Pentru diferentele suplimentare de creanee fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorarile de întârziere se datoreaza începând cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care sa stabilit diferenta si pâna la data stingerii acesteia inclusiv.

(3) În situatia în care diferentele rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite initial, se datoreaza majorari de întârziere pentru suma datorata dupa corectare ori modificare, începând cu ziua imediat urmatoare scadentei si pâna la data stingerii acesteia inclusiv."

Prin urmare, potrivit dispozitiilor legale precitate pentru neachitarea sau achitarea cu intarziere a obligatiilor fiscale declarate pe proprie raspundere de contribuabila si inregistrate in evidenta fiscala se datoreaza majorari de intarziere de la data scadentei pana la data stingerii.

În ceea ce priveste majorarile de intarziere, calcularea acestora reprezinta masura accesorie în raport cu debitul. Deoarece în sarcina contestatarei s-au retinut obligatii de plata stabilite chiar de aceasta prin declaratii fiscale, conform prevederilor legale sus mentionate aceasta datoreaza si majorarile de intarziere calculate pentru neplata în termen a sumelor datorate, conform principiului de drept accessorium sequitur principalae.

Fata de cele prezentate, contestatia formulata de **XX** împotriva Deciziei nr. xx din 03.02.2010 referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale, urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata pentru de majorari de intarziere în suma de x lei.

Pentru considerentele aratate mai sus si în temeiul art. 22, art. 84, art. 85, art. 86, art. 110, art.111, art. 114, art. 115, art. 119, art. 120, art. 216 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.107.1 din Normele metodologice, aprobate prin HG nr.1050/2004, pct. 6-12 din Ordinul presedintelui ANAF nr.1314/2007:

DECIDE

Art.1. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **XX** împotriva Deciziei nr. xx din 03.02.2010 referitoare la obligatiile de plata accesorii, prin care Administratia Finantelor Publice sector 3 a stabilit majorari de intarziere aferente obligatiilor fiscale în suma totala de **x lei**.

Art.2. Prezenta se comunica **XX**, cu sediul în Bucuresti, Xx sector 3 si Administratiei Finantelor Publice sector 3.

Art.3. Prezenta decizie este definitiva în sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata potrivit legii, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.