

DECIZIA nr. 119 din 2012
privind solutionarea contestatiei formulate de **CIA "N"**,
inregistrata la D.G.F.P.M.B. sub nr.

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice sector 5, prin adresa nr. , inregistrata la D.G.F.P.M.B. sub nr. , cu privire la contestatia formulata de **CIA "N"**, cu domiciliul fiscal in Bucuresti, nr. Bl. A, parter, ap. , sector 5.

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta la data de 02.12.2011, inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 5 sub nr. /06.12.2011, il constituie decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. /10.10.2011 emisa de Administratia Finantelor Publice sector 5, comunicata in data de 01.11.2011, prin care s-au stabilit dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA in suma de Y lei.

Constatand ca, in speta, sunt indeplinite 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, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **CIA "N"**.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, CIA "N" solicita anularea deciziei de calcul accesorii pentru perioada 30.01.2011-05.10.2011 considerand nelegal si gresit modul de calcul, prin stingerea din platile efectuate in contul obligatiilor curente de plata a TVA, a obligatiilor stabilite de asemenea gresit prin Decizia de impunere nr. /30.06.2010, fara respectarea dispozitiilor art.115 din Codul de procedura fiscala.

Contestatarul mentioneaza ca, prin platile efectuate a inteles sa stinga obligatiile de plata a TVA conform deconturilor depuse trimestrial la data de 22.10.2010, 25.01.2011, 21.04.2011 si 25.07.2011, obligatia de plata stabilita prin Decizia de impunere nr. /30.06.2010 fiind in litigiu formand obiectul actiunii in anulare inregistrata la Curtea de Apel Bucuresti Sectia a VIII-a cu nr. /2/2011, impotriva DGFPMB si AFP sector 5, cu termen de judecata la data de 18.01.2012.

Stingerea partiala a unei obligatii de plata incerte considerandu-se neachitate obligatiile de plata curente din deconturile periodice depuse, cu consecinta platii nejustificate de accesorii este de natura sa prejudicieze contribuabilul.

In concluzie, contribuabilul solicita recalcularea sumelor de plata conform celor de mai sus.

II. Prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. /10.10.2011, Administratia Finantelor Publice sector 5 a stabilit in sarcina CIA "N" dobanzi de intarziere si penalitati de intarziere aferente TVA in suma de Y lei, calculate pentru perioada 30.01.2011 - 05.10.2011.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile contestatorului, constatările organelor fiscale, precum si prevederile actelor normative in vigoare, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca accesoriile aferente TVA, in suma de Y lei

au fost determinate corect, in conditiile in care organele fiscale au procedat la stingerea obligatiilor de plata stabilite prin decizia de impunere nr. /30.06.2010 si prin deconturile de TVA depuse ulterior, potrivit dispozitiilor legale privind ordinea de stingere a obligatiilor fiscale, iar argumentele contestatorului privind destinatia platilor efectuate nu sunt de natura sa modifice situatia existenta in evidenta pe platitor, cata vreme nu a facut dovada suspendarii executarii deciziei de impunere emisa de inspectia fiscala

In fapt, prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. /10.10.2011 s-au calculat dobanzi de intarziere si penalitati de intarziere in suma de Y lei, calculate pentru perioada 30.01.2011 - 05.10.2011, documentele prin care s-au individualizat obligatiile de plata fiind:

- decizia de impunere nr. /30.06.2010: dobanzi de intarziere aferente TVA in suma totala de Y-1 lei, calculate pentru perioada 30.01.2011-05.10.2011;
- declaratia "300" nr. /5/22.10.2010: dobanda de intarziere in suma de Y-2 lei, calculata pentru perioada 30.01.2011-05.10.2011;
- declaratia "300" nr. /25.01.2011: dobanda de intarziere si penalitate de intarziere in suma de Y-3 lei, calculate pentru perioada 25.01.2011-05.10.2011;
- declaratia "300" nr. /21.04.2011: dobanda de intarziere si penalitate de intarziere in suma de Y-4 lei, calculate pentru perioada 26.04.2011-05.10.2011;
- declaratia "300" nr. /25.07.2011: dobanda de intarziere si penalitate de intarziere in suma de Y-5 lei, calculate pentru perioada 25.07.2011-05.10.2011.

In ceea ce priveste accesoriile in suma lei calculate pentru perioada 30.01.2011-05.10.2011 se retine ca acestea sunt aferente TVA de plata stabilita de Activitatea de inspectie fiscala prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. /30.06.2010, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. /30.06.2010, prin care s-a stabilit in sarcina CIA "N" o diferenta suplimentara de TVA de plata in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei, calculate pana la data de 30.06.2010.

Impotriva deciziei de impunere nr. /30.06.2010 a fost formulata contestatie, aceasta fiind solutionata de DGFPMB prin decizia privind solutionarea contestatiei nr. /17.09.2010, decizie ce face obiectul dosarului nr. /2/2011 aflat pe rolul Curtii de Apel Bucuresti, al carui termen de judecata a fost amanat pana la data de 28.03.2012.

Prin contestatia formulata, contestatorul considera ca decizia de calcul accesorii a fost emisa fara respectarea dispozitiilor art.115 din Codul de procedura fiscala cu privire la stingerea obligatiilor fiscale, intrucat platile au fost efectuate pentru stingerea TVA de plata conform deconturilor trimestriale depuse la data de 22.10.2010, 25.01.2011, 21.04.2011 si 25.07.2011 si nu pentru obligatia de plata stabilita prin Decizia de impunere nr. /30.06.2010, invocand faptul ca obligatia stabilita se afla in litigiu.

In drept, potrivit dispozitiilor O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

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. 24 - Creantele fiscale se sting prin încasare, compensare, executare silita, scutire, anulare, prescriptie si prin alte modalitati prevazute de lege.**"

"**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** - (1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifica baza de impunere. (...).

(6) Decizia de impunere si decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii constituie si înstiintari de plata, de la data comunicarii acestora, în conditiile 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".

Codul de procedura fiscala:

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

"**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.

"**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 amânarii, în cazul în care termenul de plata se împlineste în luna curenta, precum si obligatiile fiscale curente de a csror plats depinde mentinerea valabilitatii înlesnirii acordate;

b) obligatiile fiscale principale sau accesorii, în ordinea vechimii, cu exceptia cazului în care s-a început executarea silita, când se aplica 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 titlurile de creanță prin care se stabilesc și se individualizează obligațiile de plată privind creanțele fiscale pot fi reprezentate, fie de declarațiile depuse de societate, fie de deciziile de impunere emise pentru creanțele fiscale stabilite de inspectia fiscală, 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 speța TVA, stabilite și individualizate prin declarațiile depuse sau prin deciziile de impunere emise de inspectia fiscală.

Stingerea obligațiilor de plată se face într-o anumită ordine, respectiv obligațiile fiscale principale sau accesorii, în ordinea vechimii.

În ceea ce privește calcularea accesoriilor, potrivit art.119 și art.120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere."

"Art. 120 - (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.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

(3) În situația în care diferențele rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite inițial, se datorează majorări de întârziere pentru suma datorată după corectare ori modificare, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii acesteia inclusiv. (...).

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

Potrivit art.119, art.120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, modificată prin OUG nr.39/2010:

“Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobânzi si penalitati de întârziere. (...).”

“Art. 120 - (1) Dobânzile 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 creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datoreaza începând cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a 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. (...).

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

“Art. 120¹ - (1) Plata cu întârziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de întârziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalitatii de întârziere se stabileste astfel:

a) daca stingerea se realizeaza în primele 30 de zile de la scadenta, nu se datoreaza si nu se calculeaza penalitati de întârziere pentru obligatiile fiscale principale stinse;

b) daca stingerea se realizeaza în urmatoarele 60 de zile, nivelul penalitatii de întârziere este de 5% din obligatiile fiscale principale stinse;

c) dupa împlinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalitatii de întârziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlatura obligatia de plata a dobânzilor.“

Incepand cu data de 1 octombrie 2010, nivelul dobanzii de intarziere a fost modificat prin OUG nr.88/2010, astfel:

“Art. 120 - (7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Rezulta ca pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor de plata se datoreaza dupa acest termen majorari/dobânzi de intarziere si penalitati de întârziere conform principiului de drept "*accessorium sequitur principalem*." In cazul diferentelor suplimentare de creante fiscale stabilite de organele de inspectie fiscala, majorarile/dobânzile de intarziere si penalitatile de întârziere se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pana la data stingerii acesteia inclusiv.

In speta, referitor la suma de Y lei reprezentand accesorii aferente TVA individualizate prin decizia de impunere nr. /30.06.2010 emisa de Activitatea de inspectie fiscala si prin declaratiile (deconturile de TVA) aferente perioadei septembrie 2010-iunie 2011, depuse in perioada 22.10.2010-25.07.2011 se retin urmatoarele:

- prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. /30.06.2010, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. /30.06.2010, Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice

sector 5 a stabilit in sarcina CIA "N" o diferenta suplimentara de TVA de plata in suma de lei, asupra careia au fost calculate majorari de intarziere aferente in suma de lei, calculate pana la data de 30.06.2010:

- organul fiscal, aplicand prevederile legale referitoare la ordinea de stingere a creantelor a calculat obligatii fiscale accesorii aferente obligatiei de plata (TVA) stabilita de inspectia fiscala in suma de Z lei (lei, diminuata cu plati in suma de lei efectuate in perioada 05.08.2010 - 25.01.2011), incepand cu data de 30.01.2011 pana la data de 05.10.2011, anterior emiterii deciziei de calcul accesorii;

- in ceea ce priveste quantumul debitelor asupra carora au fost calculate accesoriile, din documentele existente la dosarul cauzei si din fisa sintetica de evidenta pe platitor editata la data de 17.01.2012, rezulta ca organele fiscale nu au stabilit debite noi de natura TVA, ci au calculat accesorii aferente numai asupra sumelor stabilite de inspectia fiscala si a celor declarate de societate prin deconturile "300".

- avand in vedere prevederile legale cu privire la calcularea accesoriilor, stabilirea in sarcina contestatorului de accesorii aferente debitelor stabilite suplimentar de plata reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Ca atare, se retine ca in materia stingerii obligatiilor fiscale, platile curente ale contribuabililor nu pot stinge obligatiile fiscale curente decat in masura in care nu exista obligatii fiscale restante; altminteri, independent de vointa contribuabililor, opereaza de drept stingerea obligatiilor fiscale în ordinea vechimii, motiv pentru care platile curente vor stinge mai intai obligatiile fiscale restante în ordinea vechimii si suma ramasa va fi utilizata pentru stingerea obligatiilor curente.

Astfel, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei afirmatia contestatorului privind nerespectarea dispozitiilor art.115 din Codul de procedura fiscala, cu privire la modul de stingere a obligatiilor de plata datorate, avand in vedere urmatoarele considerente:

- platile efectuate au fost inregistrate in evidenta pe platitor si au stins obligatii fiscale in conformitate cu art.114 si art.115 din Codul de procedura fiscala;

- desi considera ca prin documentele de plata anexate a achitat integral obligatiile declarate conform declaratiilor depuse trimestrial la 22.10.2010, 25.01.2011, 21.04.2011 si 25.07.2011, platile efectuate au fost distribuite de catre organul fiscal si au stins obligatiile de plata in ordinea vechimii, incepand cu obligatiile de plata stabilite prin decizia de impunere nr. /30.06.2010 si apoi cele declarate prin deconturile trimestriale de TVA, conform normelor legale sus citate;

- faptul ca obligatia stabilita de inspectia fiscala prin decizia de impunere nr. /30.06.2010 se afla in litigiu formand obiectul actiunii in anulare inregistrata la Curtea de Apel Bucuresti nu prezinta relevanta, cata vreme contestatorul nu a prezentat nicio dovada din care sa rezulte ca a solicitat si a obtinut suspendarea executarii deciziei de impunere nr. /30.06.2010. De altfel, art.215 alin.(1) din Codul de procedura fiscala prevede faptul ca: "(1) *Introducerea contestatiei pe calea administrativa de atac nu suspenda executarea actului administrativ fiscal.* "

Se retine ca in sustinerea contestatiei contestatorul nu aduce niciun argument si nu depune niciun document din care sa rezulte o alta situatie de fapt fata de cea existenta in evidenta organului fiscal cu privire la accesoriile calculate, respectiv o alta baza de calcul a accesoriilor, decat cea stabilita de organele fiscale, desi potrivit art.213 alin.(4) din Codul de procedura fiscala, republicata avea aceasta posibilitate.

Fata de cele prezentate, contestatia formulata de CIA "N" impotriva Deciziei nr. /10.10.2011 referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale,

urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata pentru de dobanzi de intarziere si penalitati de intarziere aferente TVA in suma de Y lei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 22, art. 84, art. 85, art. 86, art. 110, art.111, art. 114, art. 115, art. 119, art. 120, art. 120¹, 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:

DECIDE

Respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente contestatia formulata de **CIA "N"** impotriva Deciziei nr. /10.10.2011 referitoare la obligatiile de plata accesorii, prin care AFP sector 5 a stabilit dobanzi de intarziere si penalitati de intarziere aferente TVA in suma totala de Y lei.

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

