

DECIZIA nr320/2009

privind solutionarea contestatiei formulata de
contribuabilul X persoana fizica autorizata (PFA),
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, cu adresa nr. ..., inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr., asupra contestatiei formulata de contribuabilul ... PFA, cu sediul in Bucuresti, str.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 5 sub nr. ..., il constituie Deciziile nr. ... referitoare la obligatiile de plata accesoriilor aferente obligatiilor fiscale, comunicate la data de **11.11.2009**, prin care s-au stabilit in sarcina contestatarului accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin. (1), art. 207 (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 contribuabilul X PFA.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata contribuabilul se indreapta impotriva accesoriilor aferente taxei pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei, stabilite prin Deciziile nr. ... referitoare la obligatiile de plata accesoriilor aferente obligatiilor fiscale, pe motiv ca:

- accesoriile au fost calculate la un debit total de ... lei datorat de PFA la data de 25.07.2007 si care a fost achitat cu OP nr.;
- chiar daca ordinul de plata a fost intocmit pe codul numeric personal si nu pe CIF, suma a fost achitata la trezorerie in termen, ceea ce dovedeste buna credinta;
- pana la data de 11.11.2009 nu i s-a adus la cunostinta aceasta eroare.

II. Fata de sumele contestate, Administratia Finantelor Publice Sector 5 a stabilit in sarcina contribuabilului PFA, urmatoarele obligatii de plata accesoriilor aferente obligatiilor fiscale, astfel:

Nr. decizie	documentul prin care s-a individualizat debitul	denumire obligatie	perioada	debit lei	Majorari de intarziere lei

total accesorii					

III. Avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei, sustinerile organului de administrare fiscală, motivatările contestatarului, precum și actele normative incidente cauzei se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca contribuabilul datoreaza suma de ... lei reprezentand accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata stabilită prin deciziile nr. ... referitoare la obligatiile de plată accesoriilor, în condițiile în care, pe de-o parte, potrivit legislației în vigoare pentru perioada analizată, solicitarea de îndreptare a erorii din documentele de plată trebuie depusă în termen de 1 an de la data platii, sub sanctiunea decaderii debitorului din dreptul de a solicita corectarea erorii, iar, pe de alta parte, aceasta nu a adus argumente și nu a depus documente noi care să modifice situația existentă în evidență pe platitor a organului de impunere.

In fapt, prin Deciziile nr. ... referitoare la obligatiile de plată accesoriile aferente obligațiilor fiscale, Serviciul evidență pe platitori persoane fizice din cadrul Administrației Finanțelor Publice sector 5 a calculat accesoriile, respectiv majorările de întârziere aferente TVA în sumă totală de ... lei.

In referatul cauzei nr..., AFP sector 5 precizează urmatoarele:

Conform vectorului fiscal domnul X se înregistrează ca platitor de TVA în data de 21.12.2006 pe cod numeric personal 0000 în calitate de persoana fizica autorizata.

Incepând cu data de 01.01.2007, domnului X își atribuie codul fiscal, fiind platitor de TVA cu opțiune trimestrial conform vectorului fiscal.

Din fisa sintetică pe platitor editată la data de 17.11.2009 anexată la dosarul cauzei, rezultă că obligația fiscală principală care a generat calculul majorărilor de întârziere o constituie sumă de lei reprezentând TVA de plată aferentă lunii iunie 2007.

Astfel, în data de 25.07.2007 contribuabilul a depus decontul de TVA înregistrat sub nr.... aferent lunii iunie/2007 cu termen scadent 25.07.2007, cu obligație de plată în sumă de ... lei, care se diminuează cu suma negativă din decontul lunii martie de ... lei, ramanând de plată suma de ... lei pe care contribuabilul a achitat-o cu OP nr.... eronat pe CNP și nu pe codul fiscal.

In data de 11.11.2009, domnul X, înregistrează sub nr.... cererea de compensare a sumei de ... lei achitata cu ordinul de plată nr.... eronat pe CNP, cu suma de ... lei reprezentând TVA de plată și suma de ... lei reprezentând majorările de întârziere aferente TVA de pe CIF.

In drept, potrivit art.17, art.26, art. 82, art.85, art.86, art.110, art.111, art. 119 și art.120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"**Art.17 - (2)** Contribuabilul este orice persoana fizica ori juridica sau orice alta entitate fara personalitate juridica ce datoreaza impozite, taxe, contributii si alte sume bugetului general consolidat, în conditiile legii."

"Art.26 - (1) Platitor al obligatiei fiscale este debitorul sau persoana care în numele debitorului, conform legii, are obligatia de a plati sau de a retine si de a plati, dupa caz, impozite, taxe, contributii, amenzi si alte sume datorate bugetului general consolidat."

"Art. 82 - (2) În declarația fiscală contribuabilul trebuie să calculeze cuantumul obligației fiscale, dacă acest lucru este prevăzut 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 celealte cazuri."

"Art. 86 - (4) Declarația fiscală întocmită potrivit art. 82 alin. (2) este assimilată cu o decizie de impunere, sub rezerva unei verificări ulterioare, și produce efectele juridice ale înștiințării de plată de la data depunerii acesteia."

"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."

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

"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."

Avand in vedere prevederile legale sus mentionate se retine ca titlurile de creanta prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala, respectiv obligatia de plata datorata sunt reprezentate, fie de declaratiile depuse de contribuabili, fie de de decizile de impunere emise de organele competente, iar pentru neachitarea sau achitarea cu intarziere a obligatiilor fiscale declarate pe proprie raspundere de contribuabil si inregistrate in evidenta fiscala se datoreaza majorari de intarziere de la data scadentei pana la data stingerii.

Referitor la **obligatia de inregistrare fiscala a contribuabililor** art. 72 si art.73 din OG nr. 92/2003 privind Codul procedura fiscala, republicata prevede:

"Art.72 - (1) Orice persoana sau entitate care este subiect într-un raport juridic fiscal se înregistreaza fiscal primind un cod de identificare fiscala. Codul de identificare fiscala va fi:

[...]

e) pentru persoanele fizice care desfasoara activitati economice în mod independent sau **exercita profesii libere, codul de înregistrare fiscala atribuit de organul fiscal** competent din subordinea Agentiei Nationale de Administrare Fisicala."

"Art. 73 - Obligatia înscriserii codului de identificare fiscala pe documente

Platitorii de impozite, taxe, contributii si alte sume datorate bugetului general consolidat au obligatia de a mentiona pe facturi, scrisori, oferte, comenzi sau pe **orice alte documente emise codul de identificare fiscala propriu.**"

Potrivit Procedurii de atribuire a codului de înregistrare fiscală pentru persoanele fizice care desfăsoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere, aprobată prin O.M.F.P. nr. 1346/2006:

“1.1. Prevederile prezentei proceduri se aplică **persoanelor fizice care** desfăsoară în mod independent activități economice autorizate sau **exercită profesii libere, denumite în continuare contribuabili.**

[...]

2.1. Începând cu data de 1 ianuarie 2007, **codul de identificare fiscală atribuit contribuabililor este codul de înregistrare fiscală atribuit de organul fiscal competent** din subordinea Agentiei Nationale de Administrare Fiscală, potrivit prevederilor art. 69 alin. (1) lit. e) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

3. Cu aceeași data, pentru contribuabilii care se înregistrează ca persoana impozabilă în scopuri de TVA, codul de identificare fiscală este alcătuit din codul de înregistrare fiscală mentionat la pct. 2 și din prefixul "RO", conform ISO Standard 3166 - alpha 2.

4.1 - Codul de înregistrare fiscală este utilizat de contribuabilii definiti potrivit pct. 1, în relația cu organul fiscal competent și cu ceilalți contribuabili, numai în legătura cu activitatea economică autorizată desfasurată sau cu profesia libera exercitată.

5.1. Pentru îndeplinirea obligațiilor fiscale potrivit reglementarilor în domeniul impozitului pe venit datorat pentru veniturile proprii, codul de identificare fiscală utilizat de persoanele fizice este codul numeric personal, potrivit art. 69 alin. (1) lit. b) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.”

Având în vedere prevederile legale sus menționate se retin următoarele:

- în relația cu organul fiscal, persoanele fizice înregistrate care exercită profesii libere, utilizează codul de înregistrare fiscală pentru declararea și plată taxei pe valoarea adăugată și a celorlalte impozite și taxe, cu excepția impozitului pe venit, respectiv codul numeric personal pentru impozitul pe venit;

- contribuabilii (respectiv persoanele fizice autorizate), înregistrati în scopuri de TVA, începând cu data de 1 ianuarie 2007, au obligația să inscrie codul de înregistrare în scopuri de TVA pe documentele prevăzute la art. 73 din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

In ceea ce privește plata obligațiilor fiscale, conform art.114 din Codul de procedura fiscală, republicată:

“(2) Plata obligațiilor fiscale se efectuează de către debitor, distinct pe fiecare impozit, taxa, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat, inclusiv majorari de întârziere. Dispozitiile art. 1093 din Codul civil se aplică în mod corespunzător.

(...).

(4) Pentru creațele fiscale administrate de Agentia Nationala de Administrare Fiscală și unitatile subordonate, organul fiscal, la cererea debitorului, va efectua îndreptarea erorilor din documentele de plată întocmite de acesta și va considera valabilă plată de la momentul efectuării acesteia, în suma și din contul debitorului înscrise în documentul de plată, cu condiția debitarii contului acestuia și a creditarii unui cont bugetar.

(6) Cererea poate fi depusă în termen de un an de la data platii, sub sanctiunea decaderii.

(7) Procedura de îndreptare a erorilor va fi aprobată prin ordin al ministrului economiei și finanțelor."

Astfel, potrivit procedurii de îndreptare a erorilor din documentele de plata întocmite de debitorii privind obligatiile fiscale, aprobată prin OMEF nr. 1311/2008:

"1.1. Îndreptarea erorilor materiale din documentele de plata întocmite de debitori se va face pe baza unei **cereri depuse la organul fiscal** competent, potrivit legii, **conform prevederilor art. 114 alin. (6)** din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

1.2. Prezenta procedura de îndreptare a erorilor materiale din documentele de plata întocmite de contribuabil se **aplica în următoarele situații:**

a) **plata obligațiilor fiscale** s-a efectuat în alt cont bugetar decât cel corespunzător ori **utilizând un cod fiscal eronat;**

b) în contul bugetar, inclusiv în contul unic, au fost achitate și alte obligații fiscale decât cele prevazute să se achite în contul respectiv.”

Referitor la modul de îndreptare a erorilor din documentele de plata întocmite de platitor, prin Codul de procedura fiscală se precizează că aceasta se poate efectua de către organul fiscal, la cererea debitorului, în acest caz plata fiind considerată valabilă de la momentul efectuării acesteia, **cu condiția debitării contului platitorului și a creditării unui cont bugetar.**

Totodata, legiuitorul a instituit astăzi termenul de decadere în care poate fi depusă cererea de îndreptare a erorilor din documentele de plata și anume **cel mult un an de la data platii**, cât și procedura prin care organul fiscal efectuează îndreptarea erorilor și stabilește accesoriile, ca urmare a îndreptării erorilor din documentele de plata.

Dacă cererea de îndreptare a erorilor se depune peste termenul de 1 an, atunci operează decaderea din dreptul de a solicita îndreptarea, iar consecința este că plata efectuată eronat într-un alt cont va reprezenta o plata nedatorată (a cărei restituire platitorul poate cere potrivit art.117 alin.1 lit.a din Codul de procedura fiscală), **iar obligațiile fiscale scadente vor fi considerate neachitate la termen**, astfel încât organul fiscal va fi îndreptat să stabilească majorari de intarziere potrivit art. 119 alin.1 din Codul de procedura fiscală.

Această situație este cunoscută și de către contribuabil, care prin cererea înregistrată la Administrația finanțelor Publice sector 5 sub nr. 000/11.11.2009 a solicitat îndreptarea erorii materiale din 000/23.07.2007, respectiv "compensarea sumei de 000 lei achitată cu OP nr.... de la CNP la CIF".

De asemenea, având în vedere dispozitiile art.17 și art.26 din Codul de procedura fiscală menționate anterior, prin care se definesc calitatea de contribuabil și cea de platitor al obligațiilor fiscale reprezentând impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat, în cazul în spatea persoana obligată la plata este persoana fizică autorizată X, identificată prin codul de înregistrare fiscală nr.000.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta că, prin OP nr.... a fost efectuată plata sumei de ... lei în contul TVA - trimestrial, având inscrise următoarele date:

- platitor: X PERSOANA;
- cod de identificare fiscală: ... (respectiv codul numeric personal);

- obiectul platii: TVA - trimestrial.

Prin urmare, se constata ca desi prin norma metodologica privind utilizarea si completarea ordinului de plata pentru Trezoreria Statului (OPT), aprobată prin OMFP nr.246/2005 se stipuleaza ca la rubrica "Cod de identificare fiscală" se înscrie codul de identificare fiscală al platitorului, in spate contribuabilul a inscris codul numeric personal, utilizabil doar in cazul impozitului pe venit, nu si in cazul taxei pe valoarea adaugata, care trebuie declarata si platita pe baza codului de inregistrare fiscală.

Tinand seama de aspectele prezentate si de faptul ca, in sustinerea contestatiei PFAX nu a adus argumente si nu a depus documente noi care sa modifice situatia existenta in evidenta pe platitor a organului de impunere, a intocmit eronat ordinul de plata fara sa fie creditat contul corespunzator si ca nu a solicitat in termenul legal de pana la un an indreptarea erorii din documentul de plata, urmeaza a se respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente contestatia formulata impotriva Deciziilor .. referitoare la obligatiile de plata accesoriilor aferente obligatiilor fiscale, prin care s-au stabilit in sarcina contestatarului accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata in suma totala de... lei.

Pentru considerentele arataate si in temeiul art.17, art.26, art. 72, art.73, art. 82, art.85, art.86, art.110, art.111, art.114, art. 119, art.120 si art.216 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, Procedurii de atribuire a codului de înregistrare fiscală pentru persoanele fizice care desfasoara activitati economice in mod independent sau exercita profesii libere, aprobată prin O.M.F.P. nr. 1346/2006, Procedurii de indreptare a erorilor din documentele de plata întocmite de debitori privind obligatiile fiscale, aprobată prin OMEF nr. 1311/2008

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de contribuabilul X persoana fizica autorizata, impotriva Deciziilor nr. ... referitoare la obligatiile de plata accesoriile aferente obligatiilor fiscale, prin care Administratia Finantelor Publice sector 5 a stabilit accesoriile in suma de ... lei aferente taxei pe valoarea adaugata.

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