

DECIZIA nr. 188 din 01.06.2010  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
ASOCIATIA X,  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice sector x- Serviciul evidenta pe platitori persoane juridice cu adresa nr. x, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x, cu privire la contestatia formulata de ASOCIATIA X, cu sediul in Bucuresti, str. x sector x.

Obiectul contestatiei inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector x sub nr. x il constituie Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, comunicata asociatiei la data de x, 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 si impozitului pe alte venituri in suma totala 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 ASOCIATIA X.

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

**I. ASOCIATIA X contesta Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x si sustine urmatoarele:**

Toate veniturile declarate si impozitele platite sunt numai pentru activitati desfasurate in baza conventiilor/ contractelor civile incheiate potrivit Codului civil.

Declaratiile 100 au fost intocmite la unitatea fiscala, de catre angajatii unitatii fiscale, pe baza datelor furnizate de catre administrator, acesta paltind in aceiasi zi impozitul respectiv, conform chitantelor aferente pe tot anul 2009.

Incadrarea in unele luni in categoria "Impozit pe alte venituri" , a fost o greseala care nu se datoreaza administratorului si drept urmare solicita transferarea impozitului platit in contul impozitului pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor/ contractelor civile incheiate potrivit Codului civil.

Anterior anului 2009 Asociatia x nu inregistreaza obligatii restante la bugetul de stat, chiar daca si in anii anteriori s-au mai produs incadrari gresite, acestea au fost corectate prin "Nota de compensare" nr. x

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

**III. Fata de constatările organului fiscal, sustinerile societatii, 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 x lei aferente impozitului pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor/contractelor civile incheiate potrivit Codului civil si impozitului pe alte venituri, in conditiile in care debitele care au generat majorari de intarziere nu au fost achitate 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 x***

In fapt, prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, Administratia Finantelor Publice sector xa stabilit in sarcina contestatarii majorarile de intarziere aferente impozitului pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor/ contractelor civile incheiate potrivit Codului civil si impozitului pe alte venituri in suma totala de x lei.

Asa cum rezulta din fisa sintetica de evidenta pe platitor asociatia a declarat si nu a achitat in termen impozitul pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor/contractelor civile incheiate potrivit Codului civil pentru lunile ianuarie 2005, aprilie 2005-decembrie 2005

Prin adresa inregistrata sub nr. x asociatia a solicitat compensarea obligatiei de plata neachitata la impozitul pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor/contractelor civile incheiate potrivit Codului civil din impozitul pe veniturile din salarii, iar urmare aprobarii compensarii au rezultat obligatii fiscale neachitate la termenul legal.

La baza stabilirii accesoriilor aferente impozitului pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor/contractelor civile incheiate potrivit Codului civil si impozitului pe alte venituri a stat neachitarea integrala si la termen a obligatiilor de plata declarate prin declaratiile fiscale intocmite pe proprie raspundere cu scadenta in perioada x11.2009-x.12.2009, respectiv x.09.2009 – x.12.2009 si neachitate de la scadenta pana la data de 07.12.2009.

Astfel, prin declaratia "100" nr. x.2009 a fost declarat ca datorat un impozit pe alte venituri in suma de x lei, iar din contul unic a fost distribuita suma de x lei, ramanand neachitata suma de x lei, pentru care au fost calculate majorari de intarziere in suma de 1 leu pentru perioada x09.2009-x10.2009.

Din fisa sintetica pe platitor rezulta ca asociatia figureaza cu obligatii fiscale restante declarate prin declaratia 100 nr. x, care nu au fost achitate la termenul legal, astfel pentru suma de x lei au fost calculate pentru perioada x10.2009-x.11.2009 majorari de intarziere in suma de x leu, iar pentru suma de x lei majorari de intarziere in suma de x leu, pentru perioada x.11.2009-x.12.2009.

De asemenea, din fisa sintetica pe platitor se retine ca prin declaratia 100 nr. x.2006 asociatia a declarat un impozit pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor/contractelor civile incheiate potrivit Codului civil in suma de x lei, care a fost achitat in data de x.12.2009 si drept urmare organele fiscale au calculat corect majorari de intarziere aferente in suma de x lei pentru perioada x11.2009 - x7.12.2009.

În drept, potrivit art. 22, art.84, art. 85, art. 86, art. 110, art.111, art.114, art.115, art.116, alin.(1), alin.( 3), art.122 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 plăti la termenele legale** impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat;

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

„**Art. 82 1)** Declarația fiscală se întocmește prin completarea unui formular pus la dispoziție gratuit de organul fiscal.

**(2)** În declarația fiscală contribuabilul trebuie să calculeze cuantumul obligației fiscale, dacă acest lucru este prevăzut de lege.

**(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.**

"**Art. 84** -Declarațiile 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 condițiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);**

b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri."

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

**(6) Decizia de impunere si decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii constituie si înștiintari de plata, de la data comunicarii 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**".

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. "

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca declaratiile depuse de asociatie reprezinta titluri de creanta prin care se stabilesc si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, motiv pentru care, organul fiscal are obligatia de a le inregistra in baza sa de date.

**"Art. 114 - (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 (2) Vechimea obligatiilor fiscale de plată se stabilește astfel:**

**a) în funcție de scadență, pentru obligatiile fiscale principale; "**

**"Art.116(1)"Prin compensare se sting creanțele administrate de Ministerul Finanțelor Publice cu creanțele debitorului reprezentând sume de rambursat sau de restituit de la buget, până la concurența celei mai mici sume, când ambele părți dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât și pe cea de debitor, dacă legea nu prevede altfel; [...]**

**(3) Compensarea se face de organul fiscal competent la cererea debitorului sau înainte de restituirea ori rambursarea sumelor convenite acestuia, după caz.(...)"**

**"Art.122 (1) În cazul creanțelor fiscale stinse prin compensare, majorările de întârziere se datorează până la data stingerii inclusiv, astfel:**

**a) pentru compensările la cerere, data stingerii este data depunerii la organul competent a cererii de compensare;**

**(...)**

**(3) Pentru obligatiile fiscale stinse prin procedurile de compensare prevăzute de actele normative speciale, data stingerii este data la care se efectuează compensarea prevăzută în actul normativ care o reglementează sau în normele metodologice de aplicare a acestuia, aprobate prin ordin al ministrului economiei și finanțelor."**

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 creante 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. In situatia stingerii prin compensare, majorarile de intarziere se calculeaza pana la data depunerii cererii de compensare.

În consecință, având în vedere faptul că asociatia nu probează existența unor erori de calcul privind majorările contestate sub aspectul numărului de zile de întârziere sau cota de majorări aplicată se reține că accesoriile in suma de x lei aferente debitelor cu titlu de impozit pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor/ contractelor civile incheiate potrivit Codului civil si in suma de x lei aferente impozitului pe alte venituri au fost calculate în mod legal.

În ceea ce privește argumentul contestatarii, precum ca “Anterior anului 2009 Asociația X nu înregistrează obligații restante la bugetul de stat” nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației deoarece prin declarațiile “100” privind obligațiile de plată la bugetul de stat asociația a declarat impozit pe veniturile din activități desfășurate în baza convențiilor/contractelor civile încheiate potrivit Codului civil și impozit pe alte venituri, obligații care nu au fost achitate la termenul legal, deci reprezintă o obligație fiscală restantă și drept urmare organele fiscale în mod corect au respectat modalitatea de stingere a obligațiilor fiscale, conform 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 contribuabili 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 distribuția 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.

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.”

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.

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.

In ceea ce priveste majorarile de intarziere, calcularea acestora reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece in 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 in termen a sumelor datorate, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalae*.

In speta, intrucat asociatia nu a achitat integral si la termen obligatiile fiscale datorate, conform declaratiilor depuse de aceasta, organul fiscal a aplicat corect prevederile legale referitoare la ordinea de stingere a creantelor, precum si cele cu privire la modul de distribuire a sumelor achitate in contul unic si a calculat obligatii fiscale accesorii.

In ceea ce priveste quantumul debitelor asupra carora au fost calculate majorarile de intarziere, din documentele existente la dosarul cauzei si din fisa sintetica de evidenta pe platitor, rezulta ca organele fiscale nu au stabilit debite noi de natura impozitului pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor/contractelor civile incheiate potrivit Codului civil si a impozitului pe alte venituri, ci au calculat majorari de intarziere aferente numai asupra sumelor declarate de asociatie prin declaratiile fiscale "100".

Nici afirmatia contestatarei, precum ca *"Incadrarea in unele luni in categoria 'Impozit pe alte venituri' , a fost o greseala care nu se datoreaza administratorului si drept urmare solicita transferarea impozitului platit in contul impozitului pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor/contractelor civile incheiate potrivit Codului civil"*, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat organul fiscal nu intocmeste declaratii fiscale, ci acestea se intocmesc pe proprie raspundere de catre contribuabila si consituie titlu de creanta potrivit prevederilor legale precitate, respectiv art. 86 alin. (4) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 107.1. din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.1050/2004, iar faptul ca a intocmit eronat declaratiile fiscale, vina apartine in totalitate acesteia.

In ceea ce priveste solicitarea de corectare cu privire la incadrarea in unele luni in categoria "Impozit pe alte venituri", asociataia urmeaza a se adresa organului fiscal de administrare, respectiv Administratiei Finantelor Publice sector x

Mai mult, insasi contribuabila recunoaste ca "in anii anteriori s-au mai produs incadrari gresite, acestea au fost corectate prin "Nota de compensare" nr. x.2009", fara sa tina cont de faptul ca pentru compensările la cerere, data stingerii este data depunerii la organul competent a cererii de compensare si ca anterior efectarii compensarii, asociatia inregistra sume de plata neachitate.

Fata de cele prezentate, contestatia formulata de ASOCIATIA X impotriva Deciziei nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale, urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata pentru accesorii aferente obligatiilor fiscale in suma de x lei.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 22, art. 82, art.84, art. 85, art. 86, art.88, art. 110, art.111, art.114, art.115, art.116, alin.(1), alin.( 3), art.119 alin.(1), art.120, art.122 si art. 216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, pct. 6-12 din Ordinul presedintelui ANAF nr.1314/2007 se

### **DECIDE**

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **ASOCIATIA X** impotriva Deciziei nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii, prin care AFP sector xa stabilit accesorii aferente obligatiilor fiscale in suma totala de x 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.