

**DECIZIA nr. 119 /.....2010**  
privind solutionarea contestatiei formulata de **SC X SRL**,  
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 3, cu adresa nr. , inregistrata la DGFP-MB sub nr. , asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**, cu sediul in Bucuresti, .

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 3 sub nr. , il constituie decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. emisa de AFP Sector 3, comunicata in data de **26.02.2010**, prin care s-au stabilit accesorii in suma totala de **Y lei**.

Avand in vedere prevederile 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 se pronunte asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

**I.** Prin contestatia formulata, SC X SRL considera decizia de calcul a accesoriiilor netemeinica si nelegala, intrucat declaratiile au fost depuse si platile au fost efectuate in termen legal.

In sustinerea contestatiei, societatea mentioneaza ca a inregistrat la AFP sector 3 urmatoarele documente:

- declaratia 100 aferenta lunii iunie 2009 inregistrata sub nr. , obligatii achitate cu chitanta nr. ;
- declaratia 100 aferenta lunii iulie 2009 inregistrata sub nr. , obligatii achitate cu chitanta nr. ;
- declaratia 100 aferenta lunii august 2009 inregistrata sub nr. , obligatii achitate cu chitanta nr. ;
- declaratia 100 aferenta lunii septembrie 2009 inregistrata sub nr. , obligatii achitate cu chitanta nr. ;
- declaratia 100 aferenta lunii octombrie 2009 inregistrata sub nr. , obligatii achitate cu chitanta nr. ;
- declaratia 100 aferenta lunii noiembrie 2009 inregistrata sub nr. , obligatii achitate cu chitanta nr. .

Contestatarul isi intemeieaza contestatia pe dispozitiile Codului de procedura fiscala si anexeaza copii ale documentelor mai sus mentionate.

II. Prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. , Administratia Finantelor Publice Sector 3 a stabilit majorari de intarziere in suma totala de **Y lei**, astfel:

- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit Y-1 lei;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii Y-2 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 societatea datoreaza majorari de intarziere in suma de Y lei aferente impozitului pe profit si impozitului pe veniturile din salarii, 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 3*

**In fapt**, Administratia Finantelor Publice sector 3 a emis, in baza evidentei pe platitor, decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. , prin care a stabilit majorari de intarziere in suma totala de Y lei, calculate pentru perioada 14.09.2009-15.01.2010, reprezentand:

- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit Y-1 lei;
  - majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii Y-2 lei,
- documentele prin care s-au individualizat obligatiile de plata fiind urmatoarele:

Pentru impozitul pe profit:

- declaratia "100" nr. - lei, pentru perioada 30.09.2009-19.10.2009;
- declaratia "100" nr. - lei, pentru perioada 19.10.2009-18.11.2009;
- declaratia "100" nr. - lei, pentru perioada 26.10.2009-15.01.2010.

Pentru impozitul pe veniturile din salarii:

- declaratia "100" nr. - leu, pentru perioada 14.09.2009-19.10.2009;
- declaratia "100" nr. - lei, pentru perioada 30.09.2009-19.10.2009;
- declaratia "100" nr. - lei, pentru perioada 26.10.2009-18.12.2009;
- declaratia "100" nr. - lei, pentru perioada 18.12.2009-15.01.2010;
- declaratia "100" nr. - lei, pentru perioada 25.11.2009-15.01.2010;
- declaratia "100" nr. - lei, pentru perioada 28.12.2009-15.01.2010.

La baza stabilirii accesoriilor calculate a stat neachitarea integrala si la termen a obligatiilor de plata declarate prin declaratiile fiscale intocmite pe proprie raspundere cu scadenta in perioada 2006-2007 si neachitate de la scadenta pana la data de 31.12.2007, pentru impozitul pe profit, respectiv in perioada 2007-2009 neachitate de la scadenta, pentru impozitul pe veniturile din salarii.

Din fisa sintetica pe platitor rezulta ca, la data de 31.12.2007, anterior efectarii platilor in contul unic, societatea inregistra urmatoarele sume de plata: impozit pe profit - lei; majorari de intarziere aferente - lei; penalitati de intarziere aferente - lei.

**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 catre contribuabil, din proprie initiativa."

"**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 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".

"**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.

(2<sup>1</sup>) **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.

(2<sup>2</sup>) **Distribuirea sumelor din contul unic se face de organul fiscal competent, distinct pe fiecare buget sau fond, dupa caz, proportional cu obligatiile datorate.**

(2<sup>3</sup>) **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.

(2<sup>4</sup>) 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.**

(2<sup>5</sup>) Plata obligatiilor fiscale, altele decât cele prevazute la alin. (2<sup>1</sup>), 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 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 corespunzator. În cazul stingerii creantelor fiscale prin dare în plata se aplica prevederile art. 175 alin. (4<sup>1</sup>).

c) sumele datorate în contul următoarelor rate din graficul de plata a obligatiei fiscale pentru care s-a aprobat esalonare, până la concurența cu suma esalonată la plata sau până la concurența cu suma achitată, după caz, precum și suma amânata la plata împreună cu majorările de întârziere datorate pe perioada amânării, după caz;

d) obligatiile cu scadente viitoare, la solicitarea contribuabilului.

(2) Vechimea obligatiilor fiscale de plata se stabilește astfel:

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

b) în funcție de data comunicării, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de organele competente, precum și pentru obligatiile 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, rezulta că declarațiile depuse de societate reprezintă titluri de creanță prin care se stabilesc și se individualizează obligația de plata 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 speța impozitul pe profit și impozitul pe veniturile din salarii, 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 plata, cât și cea a obligațiilor fiscale pentru contribuabilii care înregistrează obligații fiscale restante de plata, precum și a celor plătite în quantum 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 catre contribuabilii care înregistreaza obligatii fiscale restante, precum si a celor platite în cuantum mai mic decât obligatiile fiscale datorate de catre contribuabili se aplica, conform prevederilor art. III alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 47/2007 privind reglementarea unor masuri financiar-fiscale, începând cu data de 1 ianuarie 2008.

**10. În situatia în care contribuabilul care a efectuat plata în contul unic înregistreaza obligatii fiscale restante la bugetul de stat, respectiv la bugetele contributiilor sociale, organul fiscal competent va proceda la distribuirea sumelor achitate astfel:**

a) pentru bugetul de stat, suma virata în contul unic va fi distribuita potrivit prevederilor pct. 2. **Stingerea sumelor distribuite pe tipuri de obligatii fiscale va fi efectuata de catre organul fiscal competent, conform art. 115 alin. (1)-(3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare;**

b) pentru bugetele asigurarilor sociale si fondurilor speciale, suma virata în contul unic va fi distribuita potrivit prevederilor pct. 3. Stingerea sumelor distribuite pe tipuri de obligatii fiscale va fi efectuata de catre organul fiscal competent, conform art. 115 alin. (1)-(3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

11. Dupa efectuarea stingerii organul fiscal competent va înstiinta contribuabilul, pâna la urmatorul termen de plata a obligatiilor fiscale, despre modul în care s-a efectuat stingerea.

12. Metodologia prevazuta la pct. 10 se aplica în mod corespunzator si în situatia contribuabililor care nu înregistreaza obligatii fiscale restante, dar care au efectuat plata în contul unic în cuantum mai mic decât sumele declarate.”

În speta, intrucat societatea nu a achitat integral si la termen obligatiile fiscale datorate, conform declaratiilor depuse în perioada anterioara intrarii în vigoare a dispozitiilor legale privind plata în contul unic si a metodologiei de distribuire si de stingere a acestora, organul fiscal aplicand prevederile legale referitoare la ordinea de stingere a creantelor, precum si cele cu privire la modul de distribuire a sumelor achitate în contul unic a calculat obligatii fiscale accesorii.

În ceea ce priveste cuantumul debitelor asupra carora au fost calculate majorarile de intarziere, din documentele existente la dosarul cauzei si din fisa sintetica de evidenta pe platitor editata la data de 18.03.2010, rezulta ca organele fiscale nu au stabilit debite noi de natura impozitului pe profit si a impozitului pe veniturile din salarii, ci au calculat majorari de intarziere aferente numai asupra sumelor declarate de societate prin declaratiile fiscale “100” si “710”.

De exemplu: la impozitul pe profit:

- suma de lei, conform declaratiei rectificative nr. aferenta lunii iunie 2005;

- suma de lei, conform declaratiei privind obligatiile de plata la bugetul general consolidat nr. aferenta lunii martie 2006;

- suma de lei, conform declaratiei privind obligatiile de plata la bugetul general consolidat nr. aferenta lunii iunie 2006;

- suma de lei conform declaratiei privind obligatiile de plata la bugetul general consolidat nr. aferenta lunii septembrie 2006;

- suma de lei conform declaratiei privind obligatiile de plata la bugetul general consolidat nr. aferenta lunii iunie 2007.

Astfel, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei afirmatia societatii privind achitarea integrala si la termen a obligatiilor 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, coroborate cu dispozitiile Ordinul presedintelui ANAF nr. 1314/2007;

- desi considera ca prin documentele de plata anexate a achitat integral obligatiile declarate conform declaratiilor aferente lunii iunie, iulie, august, septembrie, octombrie, noiembrie 2009, platile efectuate in contul unic au fost distribuite de catre organul fiscal si au stins obligatiile de plata cele mai vechi, conform normelor legale sus citate;

- mai mult, incepand cu data de 01.01.2008, prin Ordinul presedintelui ANAF nr. 1314/2007 a fost stabilita si modalitatea de distribuire si de stingere a sumelor achitate de contribuabili in contul unic, inclusiv pentru obligatiile fiscale restante si pentru cele platite in quantum mai mic decat sumele declarate, aceasta fiind efectuata in ordinea prevazuta la art. 115, iar vechimea obligatiilor fiscale de plata stabilindu-se în functie de scadenta, pentru obligatiile fiscale principale, respectiv de data depunerii la organul fiscal a declaratiilor fiscale rectificative, pentru diferentele de obligatii fiscale principale stabilite de contribuabil.

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.

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.

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*.

Se retine ca in sustinerea contestatiei societatea 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; or, nu poate fi retinuta simpla afirmatie cu privire la achitarea in termen a obligatiilor declarate, fara a proba cu documente cele afirmate.

Fata de cele prezentate, contestatia formulata de SC X SRL impotriva Deciziei nr. din 03.02.2010 referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale, urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata pentru de majorari de intarziere 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. 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**

Respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente contestatia formulata de **SC X SRL** impotriva Deciziei nr. din 03.02.2010 referitoare la obligatiile de plata accesorii, prin care AFP sector 3 a stabilit majorari de intarziere aferente obligatiilor fiscale 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.