

DECIZIA nr. 203/2012
privind solutionarea contestatiei formulata de **X**
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 **X**, C.U.I. ... cu sediul in Bucuresti, str.

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 la data de **01.02.2012**, prin care s-au stabilit accesorii in suma totala de .. **lei**, aferente impozitului pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor/contractelor civile incheiate potrivit Codului civil.

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 **X**.

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

I. **X** contesta obligatiile de plata accesorii in suma de ... lei, invocand in sustinere faptul ca toate declaratiile 100 au fost depuse in termen pana in data de 25 a lunii si ca atare nu are datorii.

II. Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., AFP Sector 3 a stabilit obligatii fiscale accesorii in suma de ... lei aferente impozitului pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor/contractelor civile incheiate potrivit Codului civil.

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

*Cauza supusa solutionarii este daca **X** datoreaza accesoriile in suma de ... lei stabilite prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., in conditiile in care platile efectuate au stins obligatiile de plata potrivit dispozitiilor Codului de procedura fiscala cu privire la ordinea de stingere a datoriilor.*

In fapt, AFP sector 3 a emis Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ... prin care a stabilit accesorii in suma totata de ... lei, reprezentand dobanzi si penalitati aferente impozitului pe veniturile din activitati desfasurate in baza

conventiilor/contractelor civile incheiate potrivit Codului civil, neachitat la termenul scadent, calculate pe perioada

X formuleaza contestatie impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. ..., considerand ca nu datoreaza accesorii, intrucat declaratiile 100 au fost depuse in termen pana in data de 25 a lunii.

Din analiza fisei pe platitor se constata ca platile efectuate de asociatie, aferente obligatiilor fiscale raportate in declaratiile cod 100 pentru lunile martie 2010, iunie 2010, septembrie 2010 si perioadei decembrie 2010 - octombrie 2011, au stins obligatii fiscale restante aflate in evidenta fiscala, in ordinea vechimii, in conformitate cu art.114 si art.115 din Codul de procedura fiscala, republicata, ceea ce a generat obligatii fiscale accesorii.

Urmare stingerii obligatiilor de plata in ordinea legala prevazuta de Codul de procedura fiscala, a fost emisa Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., prin care AFP sector 3 a stabilit accesorii in suma de ... lei, pe perioada 01.07.2010 - 13.01.2012.

In drept, potrivit art. 22, art. 85, art. 110, art. 114, art. 115, art. 119 si art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

"**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. 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. 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. 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.**

(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.**

(...)

(4) Pentru creantele fiscale administrate de Agentia Nationala de Administrare Fiscala si unitatile subordonate, organul fiscal, **la cererea debitorului**, va efectua îndreptarea erorilor din documentele de plata întocmite de acesta si va considera **valabila plata de la momentul efectuării acesteia**, în suma si **din contul debitorului înscrise în documentul de plata**, cu conditia debitarii contului acestuia si a creditarii unui cont bugetar.

(5) Prevederile alin. (4) se aplica în mod corespunzator si de catre celelalte autoritati publice care, potrivit legii, administreaza creante fiscale.

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

(7) Procedura de îndreptare a erorilor va fi aprobata prin ordin al ministrului economiei si finantelor."

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 curenta, precum si obligatiile fiscale curente de a caror plata 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;

c) sumele datorate în contul urmatoarelor rate din graficul de plata a obligatiei fiscale pentru care s-a aprobat esalonare, pâna la concurenta cu suma esalonata la plata sau pâna la concurenta cu suma achitata, dupa caz, precum si suma amânata la plata împreuna cu majorarile de întârziere datorate pe perioada amânării, dupa caz;

d) obligatiile cu scadente viitoare, la solicitarea contribuabilului.

(2) **Vechimea obligatiilor fiscale de plata se stabileste astfel:**

a) **în functie de scadenta**, pentru obligatiile fiscale principale;

b) în functie de data comunicării, pentru diferentele de obligatii fiscale principale stabilite de organele competente, precum si 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".

"**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.

[...]

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

Litera b) a art. 115 alin. (1) din Codul de procedură fiscală a fost modificată prin punctul 52 din Ordonanța nr. 29/2011 începând cu **01.10.2011**, astfel:

"**Art.115** - Ordinea stingerii datoriilor

(1) Dacă un contribuabil datorează mai multe tipuri de impozite, taxe, contribuții și alte sume reprezentând creanțe fiscale prevăzute la art. 21 alin. (2) lit. a), iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate datoriile, atunci se sting datoriile corelative aceluși tip de creanță fiscală principală pe care o stabilește contribuabilul sau care este distribuită, potrivit prevederilor art. 114, de către organul fiscal competent, după caz, stingerea efectuându-se, de drept, **în următoarea ordine:**

(...)

b) **toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii.** În cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată, se aplică prevederile art. 175 alin. (4¹);"

Alineatul (7) art. 120 din Codul de procedură fiscală, a fost modificat prin punctul 2. din Ordonanța de urgență 88/2010 **începând cu 01.10.2010**, astfel: "**Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.**"

"**Art. 120¹** - (1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înalță obligația de plată a dobânzilor."

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezultă că prin titlurile de creanță (*definite potrivit legislației în vigoare pe perioada supusă impunerii ca fiind declarațiile depuse de asociație, deciziile de impunere și procesele-verbale de impunere*

emise de organele fiscale, etc.) se stabilesc si se individualizeaza obligatiile de plata privind creantele fiscale, motiv pentru care, organul fiscal are obligatia de a le inregistra cronologic in baza sa de date.

Totodata, dobanzile si penalitatile de intarziere se datoreaza pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata. Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere incepand cu ziua imediat urmatoare termenului scadent pana la data stingerii sumei datorate si se sting in ordinea vechimii, iar penalitatile de intarziere se stabilesc in cota de 0 %, 5%, 15% in functie de numarul de zile, 30, 60 si peste 60 zile cu care se depaseste termenul legal de plata.

Distribuirea sumelor platite de contribuabil se face potrivit Metodologiei de distribuire a sumelor platite de contribuabili in contul unic si de stingere a obligatiilor fiscale inregistrate de catre acestia, aprobata prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1314/2007, in forma aplicabila pe perioada pe care au fost calculate accesoriile, in care se stipuleaza urmatoarele:

Cap I pct. 2 "Sumele plătite de contribuabili, reprezentând obligații fiscale prevăzute de Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1.294/2007, cu modificările ulterioare, datorate bugetului de stat, se distribuie de către organul fiscal competent pe tipuri de obligații fiscale datorate, prioritate având obligațiile fiscale cu reținere la sursă și apoi celelalte obligații fiscale, proporțional cu obligațiile fiscale datorate, cu excepțiile prevăzute la pct. 19-30."

Cap II pct. 6 „Suma virată în contul unic reprezentând obligații fiscale prevăzute de Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1.294/2007, 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. Distribuirea astfel efectuată va sta la baza stingerii obligației fiscale respective.”

Cap III, pct. 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 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.”

Potrivit dispozitiilor legale sus invocate se retine ca platile efectuate de contribuabili, care figureaza in evidenta fiscala cu obligatii de plata, sting obligatiile de plata in ordinea vechimii.

Din analiza fisei analitice editata la data de 02.03.2012, rezulta ca obligatiile de plata declarate de asociatie, aferente lunilor martie 2010, iunie 2010, septembrie 2010 si perioadei decembrie 2010 - octombrie 2011, au fost stinse astfel:

Declaratia 100	Obligatia de plata declarata	Mod de stingere	
		Suma stinsa	Data platii
			07/04/2010
			13/07/2010
			13/07/2010
			21/10/2010
			21/10/2010
			20/01/2011
			20/01/2011
			24/02/2011
			21/03/2011
			21/03/2011
			13/04/2011
			13/04/2011
			20/05/2011
			20/05/2011
			22/06/2011
			22/06/2011
			22/07/2011
			22/07/2011
			24/08/2011
			24/08/2011
			22/09/2011
			22/09/2011
			24/10/2011
			24/10/2011
			21/11/2011
			12/12/2011
			12/12/2011
			13/01/2011
			12/01/2012
			17/02/2012

De asemenea, X a mai formulat contestatie inregistrata la AFP sector 3 sub nr....impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ... prin care au

fost stabilite majorari de intarziere in suma de ... lei aferente impozitului pe veniturile din activitati desfasurate in baza conventiilor/contractelor civile incheiate potrivit Codul civil, calculate pentru perioada 30.09.2009 - 20.01.2010. Contestatia a fost respinsa ca neintemeiata prin Decizia nr.... emisa de Serviciul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.-M.B.

Fata de cele mai sus prezentate, se constata urmatoarele:

- obligatiile de plata reprezentand impozit pe venitul din activitati desfasurate in baza conventiilor/contractelor civile incheiate potrivit Codul civil, declarate anterior perioadei martie 2010, iunie 2010, septembrie 2010 si decembrie 2010 - octombrie 2011, nu au fost achitate in termen, deoarece in evidenta fiscala asociatia figura cu obligatii de plata neachitate, platile ulterioare efectuate influentand ordinea de stingere a obligatiilor de plata, desi considera ca a achitat integral obligatiile declarate conform declaratiilor aferente perioadei martie 2010, iunie 2010, septembrie 2010 si decembrie 2010 - octombrie 2011, platile efectuate in contul unic au fost distribuite de catre organul fiscal si au stins obligatii de plata 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 in functie de scadenta, pentru obligatiile fiscale principale.

Distribuirea sumelor din contul unic se face de organul fiscal competent, distinct pe fiecare buget sau fond, dupa caz, proportional cu obligatiile datorate, iar in cazul in care suma platita nu acopera obligatiile fiscale datorate, distribuirea, in cadrul fiecarui buget sau fond, pe tip de impozit, contributie sau alta suma reprezentand creanta fiscala se face mai intai pentru impozitele si contributiile cu retinere la sursa si apoi pentru celelalte obligatii fiscale, proportional cu obligatiile datorate.

- intrucat **in perioada anterioara intrarii in vigoare a dispozitiilor legale privind plata in contul unic si a metodologiei de distribuire si de stingere a acestora**, asociatia figura in evidenta fiscala cu obligatii declarate de asociatie sau stabilite si individualizate de organul fiscal prin titluri de creanta emise potrivit dispozitiilor legale, neachitate la termen, organul fiscal a aplicat 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;

- **datorita distribuirii din contul unic a sumelor achitate ulterior care au stins obligatiile de plata, conform prevederilor legale respectiv in ordinea vechimii, au ramas debitele neachitate in contul impozitului pe venitul din activitati desfasurate in baza conventiilor civile, asupra carora au fost calculate majorarile de intarziere contestate.**

Prin urmare, pe perioada 01.07.2010-13.01.2012, asociatia figureaza cu debite neachitate in termen, motiv pentru care datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere, conform deciziei de impunere contestata.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezulta ca argumentele asociatiei privind achitarea integrala si in termen a obligatiilor fiscale nu pot fi retinute in solutionare favorabila a cauzei, avand in vedere faptul ca platile efectuate nu au stins obligatiile de plata considerate de contestatar, deoarece 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, respectiv obligatiile fiscale principale in ordinea vechimii, si apoi obligatiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii (ulterior datei de 01.10.2011).

De altfel, in sustinerea contestatiei, desi asociatia precizeaza ca nu are obligatii restante, nu depune niciun document care sa-i probeze afirmatiile. Faptul ca in evidenta fiscala avea obligatii fiscale restante ce au generat accesorii, era cunoscut de aceasta in conditiile in care DGFP-MB a mai solutionat contestatia inregistrata sub nr. ..., prin Decizia nr.... prin care s-a dispus respingerea acesteia ca neintemeiata.

Fata de cele prezentate, contestatia formulata de **X** impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata pentru de dobanzi si penalitati de intarziere in suma de ... lei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 22, art. 85, art. 110, art. 114, art. 115, art. 119, art. 120 si art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1314/2007, in forma aplicabila pe perioada pe care au fost calculate accesoriile, alineatul (7) art. 120 din Codul de procedura fiscala, a fost modificat prin punctul 2. din Ordonanta de urgenta 88/2010, litera b) a art. 115 alin. (1) din Codul de procedura fiscala a fost modificata prin punctul 52 din Ordonanta nr. 29/2011

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **X** impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., prin care AFP Sector 3 a stabilit accesorii in suma totala de ... 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.