

DECIZIA nr. 467 din 2012
privind solutionarea contestatiei formulata de contribuabila x
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x/08.08.2012

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector 1, cu adresa nr. x/06.08.2012, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x/08.08.2012, completata cu adresa inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.x/24.09.2012 asupra contestatiei formulata de contribuabila x, cu domiciliul in Bucuresti, str. x, sector 1 si sediul ales pentru comunicarea actelor de procedura la Cabinet de Avocat "x".

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta la data de 01.08.2012 si inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 1 sub nr. x/02.08.2012 il constituie urmatoarele decizii referitoare la obligatiile de plata accesorii:

- nr.x/10.07.2012, prin care s-au stabilit in sarcina contribuabilei accesorii in suma de x lei;
- nr.x/17.05.2012, prin care s-au stabilit in sarcina contribuabilei accesorii in suma de x lei;
- nr.x/31.12.2011, prin care s-au stabilit in sarcina contribuabilei accesorii in suma de x lei;
- nr.x/11.11.2011, prin care s-au stabilit in sarcina contribuabilei accesorii in suma de x lei;
- nr.x/03.08.2011, prin care s-au stabilit in sarcina contribuabilei accesorii in suma de x lei;
- nr.x/31.03.2011, prin care s-au stabilit in sarcina contribuabilei accesorii in suma de x lei,

precum si anexele aferente emise de Administratia Finantelor Publice sector 1 pentru suma totala de x lei si comunicate sub semnatura in data de 10.07.2012.

Prin contestatia formulata, doamna xsolicita si compensarea sumelor platite cu titlu de accesorii in suma de x lei cu sumele datorate cu titlu de impozit pe venit in anul 2012.

Avand in vedere dispozitiile art.205 alin. (1), art.206, 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 contribuabila x.

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

I. Administratia Finantelor Publice Sector 1 a stabilit in sarcina contribuabilei x accesorii in suma totala de x lei prin deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x/10.07.2012, nr.x/17.05.2012, nr.x/31.12.2011, nr.x/11.11.2011, nr.x/03.08.2011 si nr.x/31.03.2011.

Documentele in baza carora s-au individualizat sumele de plata ce au constituit baza de calcul a accesoriilor sunt:

- decizia de impunere anuala pe anul 2010 nr.x/29.06.2011;
- decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2010 nr.x4/05.07.2010;
- decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011 nr.x/31.01.2011;
- decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011 nr.x/29.06.2011;
- decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr.x/09.02.2012.

II. Prin contestatia formulata, contribuabila solicita admiterea contestatiei, anulara deciziilor de impunere referitoare la obligatiile de plata accesorii si a tuturor actelor care au stat la baza emiterii acestora, a somatiilor de plata, cu consecinta constatarii lipsei obligatiei de plata a accesoriilor stabilite in baza deciziei de impunere nr.x/29.06.2011, precum si compensarea

sumelor platite in baza deciziilor de accesorii in cuantum de x lei cu sumele ce urmeaza a fi datorate cu titlu de impozit pe venit in anul 2012, aratand urmatoarele:

In data de 31.01.2011 i s-a comunicat decizia de impunere pentru plati anticipate pe anul 2011 nr.x prin care s-au stabilit plati anticipate in suma totala de x lei, pe care le-a platit la termenele prevazute in decizie.

In data de 02.07.2012 s-a prezentat la AFP sector 1 si a solicitat eliberarea unui certificat fiscal, data la care a fost informata cu privire la obligatia achitarii sumei de x lei reprezentand: debit curent x lei, debit ramasita x lei si total majorari de intarziere in suma de x lei.

Contestatarul arata ca debitul pretins a fi datorat a fost stabilit prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit nr.x/29.06.2011, prin care s-au stabilit plati anticipate in suma de x lei si nu i-a fost adusa la cunostinta aceasta decizie pana la data de 03.07.2012.

La aceasta data i s-a inmanat avizul de plata nr.x/03.07.2012 pentru suma de x lei si i s-a comunicat ca decizia de impunere nr.x/29.06.2011 i-a fost transmisa prin posta la adresa de domiciliu si intrucat procedura de comunicare nu a fost indeplinita s-a procedat la afisarea pe site-ul ANAF a unei somatii de plata la 12.10.2011.

La data de 10.07.2012 a achitat intreaga suma inscrisa in avizul de plata, a solicitat eliberarea deciziilor referitoare la obligatii de plata accesorii contestate si la aceasta data i s-au comunicat.

Contestatarul considera ca nu ii sunt opozabile deciziile nr.x/10.07.2012, nr.x/17.05.2012 nr.x/31.12.2011, nr.x/11.11.2011, nr.x/03.08.2011 si nr.x/31.03.2011, intrucat nu i-au fost comunicate pana la data de 10.07.2012, iar decizia nr.x/29.06.2011 pana la data de 03.07.2012.

In ceea ce priveste neindeplinirea procedurii de comunicare invoca prevederile art.31 alin.(2) din Constitutia Romaniei, art.44 alin.(2) si alin.(2¹), art.88 lit. c) din Codul de procedura fiscala, art.44 si art.44.1 din Norma de aplicare a Codului de procedura fiscala, in vigoare la data publicarii somatiei pe site-ul ANAF.

Aceasta precizeaza ca numai in situatia in care comunicarea actului administrativ fiscal nu este posibila in formele prevazute la art.44 alin.(2) si alin.(2¹), organul fiscal poate proceda la realizarea comunicarii prin publicitate prevazuta la art.44 alin.(2²) din Codul de procedura fiscala, sens in care s-a pronuntat si Decizia Curtii Constitutionale nr.536/2011 si precizeaza ca a furnizat catre AFP sector 1 atat informatii cu privire la adresa de e-mail a subsemnatei, nr. fax si nr. telefon, cat si date referitoare la sediul social al cabinetului de avocat in cadrul caruia isi desfasoara activitatea.

Astfel, arata ca stabilirea de accesorii aferente obligatiei de plata stabilita prin decizia nr.x/29.06.2011 nu este legala, intrucat nu a fost comunicata cu respectarea dispozitiilor art.44.

De asemenea, precizeaza ca niciuna din deciziile privind obligatiile de plata accesorii nu i-au fost comunicate in formele imperativ prevazute de lege, iar sumele stabilite in baza lor nu sunt datorate, acestea fiind emise in baza deciziei de impunere nr.x/29.06.2011 ce a fost comunicata la 03.07.2012.

Invoca in sustinere prevederile art.111 alin.(2) din Codul de procedura fiscala potrivit caruia pentru diferentele de obligatii fiscale principale si pentru obligatii fiscale accesorii stabilite potrivit legii, termenul de plata se stabileste in functie de data comunicarii acestora si considera utila cauzei infatisarea procesului verbal privind indeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate in vederea analizei modului de respectare a ordinii de realizare a modalitatilor de comunicare.

In mod nefiresc este sanctionata de doua ori prin calculul dobanzilor si a penalitatilor pentru neachitarea unui debit necomunicat.

In situatia admiterii contestatiei, dispunand anulara deciziilor de impunere privind obligatiile de plata accesorii, contestatarul solicita compensarea sumelor platite dar nedatorate cu sumele ce urmeaza a fi platite in anul 2012, potrivit prevederilor art.116 din Codul de procedura fiscala si art.111 din normele de aplicare a acestuia.

III. Avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei, sustinerile organului de administrare fiscala, motivatiile contribuabilei, precum si actele normative incidente cauzei se retin urmatoarele:

3.1. Referitor la suma de x lei reprezentand accesorii aferente platilor anticipate stabilite prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011 nr.x/29.06.2011(x lei) si accesorii aferente platilor anticipate stabilite prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr.x/09.02.2012 (x lei)

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii se poate pronunta pe fond asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care organele fiscale nu au facut dovada respectarii procedurii de comunicare conform art. 44 alin. (2¹) lit. a) si b) din Codul de procedura fiscala pentru anul 2011 in ceea ce priveste decizia nr.x/29.06.2011 si nu fac dovada comunicarii deciziei de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr.x/09.02.2012.

In fapt, pe perioada 16.09.2011-10.07.2012 s-au calculat accesorii aferente impozitului din activitati independente datorate cu titlu de plati anticipate in suma totala de 6.139 lei reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente platilor anticipate stabilite prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011 nr.x/29.06.2011 prin urmatoarele decizii referitoare la obligatiile de plata accesorii:

1. prin decizia nr.x/11.11.2011:

- x lei- dobanzi de intarziere pe perioada 16.09.2011-11.11.2011(poz.2 din anexa);

2. prin decizia nr.x/31.12.2011:

-x lei - dobanzi de intarziere pe perioada 12.11.2011-13.12.2011(poz.1 din anexa);
- x lei - dobanzi de intarziere pe perioada 14.12.2011-31.12.2011(poz.3 din anexa);
- x lei - dobanzi de intarziere pe perioada 16.12.2011-31.12.2011(poz.6 din anexa);
- x lei - penalitati de intarziere pe perioada 16.09.2011-31.12.2011 (poz.2 si 4 din anexa);

3. prin decizia nr. x/17.05.2012:

- x lei - dobanzi de intarziere pe perioada 31.12.2011-15.03.2012 (poz.1 din anexa) ;
- x lei - dobanzi de intarziere pe perioada 16.03.2012-17.05.2012 (poz.2 din anexa);
- x lei - dobanzi de intarziere pe perioada 31.12.2011-17.05.2012 (poz.5 din anexa);
- x lei - penalitati de intarziere pe perioada 16.12.2011-17.05.2012 (poz.6 din anexa);

4. prin decizia nr.x/10.07.2012:

- x lei - dobanzi de intarziere pe perioada 18.05.2012-10.07.2012 (poz.1 din anexa);
- x lei - dobanzi de intarziere pe perioada 18.05.2012-10.07.2012 (poz.3 din anexa).

De asemenea, pe perioada 27.03.2012-10.07.2012, s-au calculat accesorii aferente impozitului din activitati independente datorate cu titlu de plati anticipate in suma totala de x lei reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente platilor anticipate stabilite prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr.x/09.02.2012 prin urmatoarele decizii referitoare la obligatiile de plata accesorii:

1.prin decizia nr. x/17.05.2012:

- x lei - dobanzi de intarziere pe perioada 27.03.2012-17.05.2012 (poz.7 din anexa) ;

prin decizia nr.4x/10.07.2012:

- x lei - dobanzi de intarziere pe perioada 18.05.2012-10.07.2012 (poz.4 si 5 din anexa);

Prin adresa nr.x/06.09.2012 Serviciul Solutionare Contestatii a solicitat organului fiscal completarea dosarului cauzei cu dovada respectarii ordinii de realizare a modalitatilor de comunicare prevazute la art.44 alin. (2¹) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, asa cum a fost modificat prin OG nr.29/2011 si completarea referatului cauzei cu precizari privind respectarea procedurii de comunicare tinand seama de motivele invocate de contestatara.

Prin adresa nr. x/13.09.2012, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.x/24.09.2012 organul fiscal raspunde solicitarilor Serviciului Solutionare Contestatii completand dosarul cauzei cu:

- dovada comunicarii deciziei de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011 nr.x/29.06.2011 prin posta cu scrisoarea recomandata nr. x, ce a fost returnata cu mentiunea "avizat 22.07.2011" si "aprobat inapoierea", asa cum rezulta din copia plicului existenta la dosarul cauzei a acestora;

- anuntul colectiv nr.x/27.09.2011 privind publicarea pe site-ul ANAF (poz.952) a deciziei nr.x/29.06.2011;

-procesul verbal privind indeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate nr.x/12.10.2011 a deciziei nr.x/29.06.2011 prin care se precizeaza ca s-a procedat la comunicarea deciziei prin publicitate intrucat nu a putut fii comunicata" printr-una din modalitatile de comunicare prevazute la art.44 alin.2 a, b sau c din OG nr.92/2003".

În drept, potrivit dispozitiilor art. 44, art. 45, art.119 si art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct. 44.1 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 1050/2004, in vigoare incepand cu 17.09.2011:

"Art. 44 - (1) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului căruia îi este destinat. În situația contribuabililor fără domiciliu fiscal în România, care și-au desemnat împuternicit potrivit art. 18 alin. (4), precum și în situația numirii unui curator fiscal, în condițiile art. 19, actul administrativ fiscal se comunică împuternicitului sau curatorului, după caz.

(2) Actul administrativ fiscal se comunică prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire.

(2¹) În cazul în care comunicarea actului administrativ fiscal nu a fost posibilă prin modalitatea prevăzută la alin. (2), actul administrativ fiscal se comunică utilizând cel puțin unul dintre următoarele mijloace:

a) prin remiterea acestuia de către persoanele împuternicite ale organului fiscal sau prin prezentarea contribuabilului/împuternicitului la sediul organului fiscal, dacă se asigură primirea, sub semnătură, a actului administrativ fiscal;

b) prin fax, e-mail sau alte mijloace electronice de transmitere la distanță, dacă se asigură transmiterea textului și confirmarea primirii acestuia.

(2²) În cazul în care comunicarea actului administrativ fiscal nu a fost posibilă potrivit alin. (2¹), aceasta se realizează prin publicitate.

(3) Comunicarea prin publicitate se face prin afișarea, concomitent, la sediul organului fiscal emitent și pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, a unui anunț în care se menționează că a fost emis actul administrativ fiscal pe numele contribuabilului. În cazul actelor administrative emise de organele fiscale prevăzute la art. 35, afișarea se face, concomitent, la sediul acestora și pe pagina de internet a autorității administrației publice locale respective. În lipsa paginii de internet proprii, publicitatea se face pe pagina de internet a consiliului județean. În toate cazurile, actul administrativ fiscal se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afișării anunțului.

(4) Dispozițiile Codului de procedură civilă privind comunicarea actelor de procedură sunt aplicabile în mod corespunzător."

Norme metodologice:

"44.1. Organul fiscal nu poate pretinde executarea obligatiei stabilite în sarcina contribuabilului prin actul administrativ, **dacă acest act nu a fost comunicat contribuabilului, potrivit legii.**"

Codul de procedura fiscala

"Art. 45-(1) Actul administrativ fiscal **produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului** sau la o dată ulterioară menționată în actul administrativ comunicat, potrivit legii.

(2) Actul administrativ fiscal ce nu a fost comunicat potrivit art. 44 nu este opozabil contribuabilului și nu produce niciun efect juridic."

"Art.85- Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat,

(1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declaratie fiscala [...];

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”

“Art.86 - (6) - Decizia de impunere si decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii constituie si înștiințari de plata, de la data comunicării acestora, în condițiile în care se stabilesc sume de plata.”

“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) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadentă si până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. (...)

(6) Pentru obligatiile fiscale neachitate la termenul de plată, reprezentând impozitul pe venitul global, se datorează majorări de întârziere după cum urmează:

a) pentru anul fiscal de impunere majorările de întârziere pentru plățile anticipate stabilite de organul fiscal prin decizii de plăți anticipate se calculează până la data plății debitului sau, după caz, până la data de 31 decembrie;

b) majorările de întârziere pentru sumele neachitate în anul de impunere, potrivit lit. a), se calculează începând cu data de 1 ianuarie a anului următor până la data stingerii acestora, inclusiv;

c) în cazul în care impozitul pe venit stabilit prin decizia de impunere anuală este mai mic decât cel stabilit prin deciziile de plăți anticipate, majorările de întârziere se recalculează, începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui de impunere, la soldul neachitat în raport cu impozitul anual stabilit prin decizia de impunere anuală, urmând a se face regularizarea majorărilor de întârziere în mod corespunzător.”

Ulterior, începând cu data de 1 octombrie 2010 au intrat în vigoare prevederile OUG nr. 88/2010, care a modificat art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările si completările ulterioare:

“(7) 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 înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

În speta sunt aplicabile dispozițiile pct.5 alin.4 din Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 6/2004 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe venit, taxa pe valoarea adăugată si probleme de procedură fiscală, aprobată prin OMFP nr. 1561/2004:

“Contribuabilul are obligația efectuării plăților anticipate începând cu data comunicării de către organul fiscal a deciziei de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit, inclusiv pentru sumele înscrise în această decizie si pentru care termenele de plată au expirat.”

În ceea ce privește ordinea de stingere a obligațiilor de plata, în conformitate cu dispozițiile art. 111 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată:

“(2) În situația în care contribuabilul nu stabilește creanța fiscală ce urmează a fi stinsă, organul fiscal competent va efectua stingerea obligațiilor fiscale în următoarea ordine:

a) sume datorate în contul ratelor din graficele de plată a obligațiilor fiscale, pentru care s-au aprobat esalonări si/sau amânări la plată, precum si dobânzile datorate pe perioada esalonării si/sau amânării la plată si calculate conform legii;

b) obligatii fiscale principale cu termene de plată în anul curent, precum si accesoriiile acestora, în ordinea vechimii:

c) obligatii fiscale datorate si neachitate la data de 31 decembrie a anului precedent, în ordinea vechimii, până la stingerea integrală a acestora;

d) dobânzi, penalități de întârziere aferente obligatiilor fiscale prevăzute la lit. c);

e) obligatii fiscale cu termene de plată viitoare, la solicitarea debitorului.

(3) Pentru creantele bugetelor locale, din categoria obligatiilor fiscale prevăzute la alin. (2) lit. b), se sting cu prioritate obligatiile stabilite ca urmare a inspectiei fiscale.

(4) În situatia prevăzută la alin. (2) creditorul fiscal care administrează creantele fiscale va înștiinta debitorul despre măsura luată, în termen de 10 zile de la data efectuării stingerii.”

Fata de prevederile legale de mai sus, rezulta ca dobanzile si penalitatile de intarziere se datoreaza pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata. In ceea ce priveste platile anticipate cu titlu de impozit, stabilite in plus, acestea se individualizeaza de catre organul fiscal **prin decizii de impunere care produc efecte juridice din momentul în care sunt comunicate contribuabilului, inclusiv în ceea ce priveste calcularea accesoriiilor aferente.**

In ceea ce priveste comunicarea administrativ fiscale **prin publicitate**, potrivit prevederilor punctul 11. din Ordonanță nr. 29/2011, începând cu 17.09.2011 alineatul (2¹) a fost introdus la art. 44 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat. De asemenea, prin aceeași ordonanta s-a introdus alin. (2²) al aceluiași articol in care se precizeaza ca modalitatea comunicarii prin publicitate a actului administrativ fiscal poate fi folosita numai in cazul in care actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat prin una din modalitatile de comunicare prevazute la art. 44 alin. (2¹), reprezentand o modalitate ultima si subsidiara de comunicare, care sa fie folosita doar in cazul in care celelalte modalitati de comunicare nu au putut fi indeplinite.

Comunicarea prin publicitate in materie fiscala, ca procedura derogatorie de la dreptul comun, se utilizeaza in situatia in care actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat printr-una din modalitatile de comunicare obisnuita (prin ridicare sub semnatura,remitere sub semnatura, transmitere prin posta cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire sau orice alte mijloace, ca, de exemplu, fax sau e-mail, daca se asigura transmiterea textului actului administrativ fiscal si confirmarea primirii acestuia).

De asemenea, stingerea obligatiilor de plata se face cu respectarea ordinii legale, expres prevazuta de Codul de procedura fiscala, republicat, iar accesoriiile se calculeaza **numai** pentru neachitarea la scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, **scadenta care in cazul impozitului pe venit (plati anticipate) este determinata in functie de data comunicarii deciziilor de impunere prin care s-au individualizat obligatiile de plata.**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

- desi organul fiscal arata ca a fost respectata procedura de comunicare pentru decizia de plati anticipate pentru anul 2011 nr.x/29.06.2011 nu a anexat documentele doveditoare care sa sustina ca pentru anul 2011 nu a fost posibila comunicarea deciziei nr.x/29.06.2011 in conformitate cu prevederile art. 44 alin. (2¹) lit. a) si b) din OG nr.92/2003 si fara a se face vreo precizare in referatul de completare inregistrat sub nr.x/13.09.2012 cu privire la respectarea ordinii de realizare a modalitatilor de comunicare.

-la calculul accesoriiilor in suma de x lei, organele fiscale nu tin seama de data comunicarii deciziei nr.x/29.06.2011, calculand accesorii la expirarea scadentei, respectiv 16.09.2011, 16.12.2011;

- stingerea obligatiilor de plata s-a efectuat independent de data comunicarii actelor administrativ fiscale iar platile efectuate de contribuabila nu sting obligatiile neachitate conform ordinii de stingere prevazuta de OG nr.92/2003 art.115;

-pentru decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr.x/09.02.2012 nu se face dovada comunicarii.

Se constata ca Serviciul de Solutionare a Contestatiilor din cadrul D.G.F.P.-M.B. nu se poate pronunta asupra temeiniciei modului de calcul al accesoriilor in suma de x lei de catre organul fiscal, intrucat:

-organul fiscal nu face dovada indeplinirii procedurii de comunicare a deciziei de impunere pentru platile anticipate cu titlu de impozit aferente anului 2011 nr.x/29.06.2011 care a stat la baza emiterii deciziilor referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x/10.07.2012, nr.x/17.05.2012 nr.x/31.12.2011 si nr.x/11.11.2011, desi prevederile Deciziei nr. 6/2004 **stipuleaza expres** faptul ca un contribuabil are obligatia efectuării plăților anticipate **începând cu data comunicării** de către organul fiscal a deciziei de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit, **inclusiv pentru sumele înscrise în această decizie si pentru care termenele de plată au expirat** si nici pentru decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr.x/09.02.2012;

- nu rezulta modul in care a fost efectuata stingerea obligatiilor fiscale in ordinea vechimii in conditiile in care nu se face dovada respectarii ordinii de realizare a modalitatilor de comunicarii titlurilor de creanta, respectiv a deciziei nr.x/29.06.2011 si dovada comunicarii deciziei de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr.x/09.02.2012.

In concluzie, analizand actele atacate prin prisma dispozitiilor legale si incidente si a probelor administrate, rezulta ca solutia adoptata nu este motivata conform dispozitiilor legale, nesprrijinindu-se pe argumente pertinente si dovezi concludente, astfel incat Serviciul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.-M.B. nu se poate pronunta asupra temeiniciei modului de calcul al accesoriilor calculate de organul fiscal.

Se retine ca, Administratia Finantelor Publice Sector 1 nu a tinut cont de prevederile legale in vigoare privind comunicarea actelor administrative fiscale, coroborate cu dispozitiile legale privind ordinea legala de stingere a obligatiilor de plata, astfel ca nu a examinat toate starile de fapt si toate raporturile juridice relevante pentru impunere, desi, potrivit art. 7 alin. (3) "Rolul activ" din Codul de procedura fiscala, republicat, *"organul fiscal are obligatia sa examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum si sa îndrume contribuabilii pentru depunerea declaratiilor si a altor documente, pentru corectarea declaratiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul"*.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, **urmeaza** a se aplica dispozitiile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv **desfiintarea in parte a** Deciziilor referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x/10.07.2012, nr.x/17.05.2012 nr.x/31.12.2011 si nr.x/11.11.2011, prin care AFP Sector 1 a stabilit in sarcina contribuabilei x accesorii in suma totala de x lei aferente platilor anticipate stabilite prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011 nr.x/29.06.2011 si in suma de x lei aferente deciziei de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr.x/09.02.2012.

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 11.5, pct. 11.6 si pct. 11.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011, care precizeaza:

"11.5. În situatia în care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare.

11.6. Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriiilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desfiintat, acesta putând fi contestat potrivit legii. "

Tinand seama de cele sus mentionate se remite cauza Administratiei Finantelor Publice Sector 1 in vederea reanalizarii situatiei fiscale a contribuabilei tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, precum si de cele retinute prin prezenta.

3.2. Referitor la accesorii in suma de x lei si la documentele prin care s-au individualizat sumele de plata ce au constituit baza de calcul a accesoriilor contestate, respectiv:

- decizia de impunere anuala pe anul 2010 nr.x/29.06.2011;
- decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2010 nr.x/05.07.2010;
- decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011 nr.x/31.01.2011.

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti, prin Serviciul solutionare contestatii se poate pronunta pe fond asupra obligatiilor fiscale de plata accesorii, in conditiile in care contestatara nu a individualizat sumele de plata contestate pentru fiecare act administrativ fiscal atacat si nu a prezentat motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza contestatia.

In fapt, suma de x lei reprezinta accesorii stabilite prin urmatoarele decizii referitoare la obligatiile de plata accesorii:

1. prin **decizia nr.x/31.03.2011:**
 - lei -dobanzi de intarziere calculate pe perioada 16.12.2010-31.12.2010 asupra platilor anticipate stabilite prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2010 nr.x/05.07.2010.
2. prin **decizia nr.x/03.08.2011:**
 - x lei-dobanzi si penalitati de intarziere calculate asupra platilor anticipate stabilite prin decizia nr.x/05.07.2010;
 - x lei -dobanzi si penalitati de intarziere aferente platilor anticipate stabilite prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011 nr.x/31.01.2011
3. prin **decizia nr.x/11.11.2011:**
 - xlei -dobanda de intarziere aferente platilor anticipate stabilite prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011 nr.x/31.01.2011;
4. prin **decizia nr.x/31.12.2011:**
 - x lei - dobanda de intarziere aferenta platilor anticipate stabilite prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011 nr.x/31.01.2011;
 - x lei- dobanda de intarziere aferenta diferentei de impozit stabilita prin decizia de impunere anuala pe anul 2010 nr.x/29.06.2011;
5. prin **decizia nr.x/17.05.2012:**
 - x lei -dobanzi si penalitati de intarziere platilor anticipate stabilite prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011nr.x/31.01.2011;
6. prin **decizia nr.x/10.07.2012:**
 - x lei - dobanda de intarziere aferenta platilor anticipate stabilite prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011 nr.x/31.01.2011.

Prin contestatia formulata doamna x solicita anulara deciziilor pentru toate accesoriiile stabilite prin deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii mentionate, fara a individualiza sumele de plata contestate, actele administrativ fiscale contestate si fara sa aduca niciun argument de fapt si in raport de suma de x lei invocand numai nerespectarea procedurii de comunicare a deciziei de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011 nr.x/29.06.2011 si pentru deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii.

In drept, in conformitate cu prevederile art.205 si art. 206 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, republicat:

Codul de procedura fiscala:

“Art.205 - (1) Împotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativa de atac si

nu înlătura dreptul la acțiune al celui care se considera lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

(2) **Este îndreptățit la contestație numai cel care considera ca a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.**

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună. (...)”

“**Art. 206** - (1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) **obiectul contestației;**

c) **motivele de fapt și de drept;**

d) **dovezile pe care se întemeiază;**

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și stampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoana fizică sau juridică, se face potrivit legii.”

De asemenea, pct. 2.5 și pct.11.1. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011:

“2.5. Organul de soluționare competent **nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept** pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

(...)

b) **nemotivată**, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei soluționării;”.

Prin contestația înregistrată la AFP sector 1 sub nr.x/02.08.2012, contestatara precizează că se îndreaptă împotriva obligațiilor de plată accesorii în suma totală de x lei solicitând admiterea contestației și anularea deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii precum și a actelor administrative ce au stat la baza emiterii acestora, fără a prezenta motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația în ceea ce privește accesoriile în suma de x lei (x lei- x lei) și fără a specifica cuantumul sumelor contestate individualizate pentru fiecare act administrativ fiscal atacat.

Având în vedere cele reținute mai sus, precum și faptul că nu a adus nici un argument referitor la obligațiile de plată accesorii în suma de x lei stabilite prin Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.x/10.07.2012, nr.x/17.05.2012, nr.x/31.12.2011, nr.x/11.11.2011, nr.x/03.08.2011 și nr.x/31.03.2011, rezultă că Serviciul soluționare contestații din cadrul DGFP-MB nu se poate substitui contestatarii cu privire la motivele de fapt și de drept, a sumelor contestate și a dovezilor, care sunt elemente obligatorii și expres prevăzute de art. 206 alin. (1) lit. a) din Codul de procedură fiscală, republicat.

În speta sunt incidente și dispozițiile art.213 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“**Art.213** - (1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

Prin urmare, având în vedere și prevederile art.213 alin.(5) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se specifică: “**Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond**, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”, rezultă că organul de soluționare a contestației nu va mai proceda la analiza pe fond a cauzei, drept pentru care contestația formulată de contribuabilă x se va respinge ca **nemotivată** cu privire la accesoriile în suma de x lei stabilite de Administrația Finanelor Publice Sector 1 prin Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.x/10.07.2012, nr.x/17.05.2012, nr.x/31.12.2011, nr.x/11.11.2011, nr.x/03.08.2011 și nr.x/31.03.2011.

3.3. Referitor la cererea de compensare a sumelor platite cu titlu de accesorii in suma de x lei cu sumele datorate cu titlu de impozit pe venit in anul 2012

Cauza supusa solutionarii este daca Serviciul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.M.B. se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere, in conditiile in care nu intra in competenta sa de solutionare.

In fapt, prin contestatia inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 1 sub nr. x/02.08.2012, contestatara solicita compensarea sumelor platite cu titlu de accesorii in suma de x lei cu sumele datorate cu titlu de impozit pe venit in anul 2012.

In drept, potrivit art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Art. 209 - (1) Contestatiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situatiei emise în conformitate cu legislatia în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitie de măsură, se solutionează de către:

a) structura specializată de solutionare a contestatiilor din cadrul directiilor generale ale finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamală, accesorii ale acestora, precum si măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei;"

"(2) Contestatiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente."

Potrivit art.88 din O.G. nr.92/2003, republicata, ***"sunt asimilate deciziilor de impunere si urmatoarele acte administrative fiscale:***

a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;

d) Abrogată prin punctul 35. din Ordonanță nr. 29/2011 începând cu 17.09.2011.

e) deciziile privind nemodificarea bazei de impunere."

In acest sens, Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011 prevad urmatoarele:

"3.1. Contestația se depune la organul fiscal emitent al actului administrativ fiscal contestat, iar la primirea contestației organul emitent al actului administrativ fiscal va întocmi dosarul contestației, precum și referatul cu propuneri de soluționare. Întocmirea dosarului contestației nu este obligatorie în situația în care, potrivit art. 209 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, organul emitent este competent pentru soluționarea contestației."

"5.1. Actele administrative fiscale care intra in competenta de solutionare a organelor specializate prevazute la art. 209 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, republicat, sunt cele prevazute expres si limitativ de lege."

"9.9. În cazul în care contestatiile sunt astfel formulate încât au si alt caracter pe lângă cel de cale administrativa de atac, pentru aceste aspecte cererea se va înainta organelor competente de catre organul investit cu solutionarea caii administrative de atac, dupa solutionarea acestora."

Se retine ca, potrivit art.209 alin.(1) din Codul de procedura fiscala, republicat, organele specializate in solutionarea contestatiilor, constituite la nivelul directiilor generale ale finantelor publice teritoriale, au o competenta strict delimitata, ele nu se pot investi decat cu solutionarea contestatiilor care privesc sume stabilite in decizii de impunere, in actele administrative fiscale

asimilate deciziilor de impunere, precum si in titlurile de creanta privind datoria vamala, deci cu anumite categorii de acte administrative fiscale expres si limitativ prevazute de lege.

Potrivit prevederilor legale anterior mentionate, se constata ca cererea de compensare nu se incadreaza in categoria actelor administrativ fiscale si nu constituie act administrativ asimilat deciziei de impunere.

Prin urmare, capatul de cerere privind compensarea sumei de x lei nu intra sub incidenta prevederilor art. 209 alin. (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in solutionarea acesteia fiind competenta Administratia Finantelor Publice sector 1.

In temeiul pct 9.9 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011, acest capat de cerere va fi transmisa Administratiei Finantelor Publice sector 1, spre analiza si competenta solutionare.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul pct.5 alin.4 din Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 6/2004 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe venit, taxa pe valoarea adăugată si probleme de procedură fiscală, aprobata prin OMFP nr. 1561/2004, art.44, art.45, art.86, art. 119, art.120, art.120¹,art.205, art.206, art.209, art.213 si art. 216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct.9.9. pct. 11.5, pct. 11.6, pct.11.7. din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011

DECIDE

1. Desfiinteaza in parte Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x/10.07.2012, nr.x/17.05.2012 nr.x/31.12.2011 si nr.x/11.11.2011, prin care AFP Sector 1 a stabilit in sarcina doamnei x accesorii in suma totala de **x lei** aferente deciziei de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011 nr.x/29.06.2011 si pentru anul 2012 nr.x/09.02.2012, urmand ca Administratia Finantelor Publice Sector 1 sa procedeze la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilei, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, precum si de cele retinute prin prezenta.

2. Respinge in parte ca nemotivata contestatia formulata impotriva Deciziilor referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x/10.07.2012, nr.x/17.05.2012 nr.x/31.12.2011, nr.x/11.11.2011, nr.x/03.08.2011 si nr.x/31.03.2011 prin care Administratia Finantelor Publice sector 1 a stabilit accesorii in suma de **x lei**.

3. Constata necompetenta Serviciului solutionare contestatii din cadrul DGFPMB in solutionarea cererii de compensare si transmite, spre competenta solutionare, capatul de cerere privind compensarea catre AFP Sector 1.

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