

Decizia nr. 87/12.02.2014
privind solutionarea contestatiei formulata de
doamna X, inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x si
reinregistrata sub nr. x

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de doamna X prin adresa, inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x, cu privire la reluarea procedurii de solutionare a contestatiei formulata de aceasta, cu domiciliul in Sos. X, sector 2, Bucuresti.

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta in data de 26.06.2010 si inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 2 sub nr. x, il constituie Deciziile xsi nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii, comunicate prin posta in data de **28.05.2010**, prin care s-au stabilit majorari de intarziere in suma totala de x lei, precum si Nota privind compensarea obligatiilor fiscale nr. x.

Prin decizia nr. X DGFP-MB a dispus: „Suspenda solutionarea contestatiei, formulata de doamna **X** impotriva Deciziilor nr. X si nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente, prin care Administratia Finantelor Publice sector 2 a stabilit in sarcina acesteia majorari de intarziere in suma de x lei, pana la solutionarea definitiva si irevocabila a contestatiei formulata impotriva Notei de compensare nr. x, urmand ca procedura administrativa sa fie reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii si tinand cont de cele retinute prin prezenta”.

Prin Decizia nr. x Administratia Finantelor Publice sector 2 a respins ca neintemeiata contestatia formulata de doamna **X** impotriva Notei de compensare nr. x.

Avand in vedere ca doamna **X** a formulat plangere impotriva Notei de compensare nr. x/05.05.2010, si ca prin Sentinta civila nr. x a Tribunalului Bucuresti Sectia a IX-a Contencios Administrativ și Fiscal pronuntata in dosar nr. x/2011, irevocabila prin Decizia nr. x/25.04.2013 a Curtii de Apel Bucuresti - Sectia a VIII-a Contencios Administrativ și Fiscal s-a dispus anularea Deciziei nr. x9/30.07.2010 privind solutionarea contestatiei si a notei privind compensarea obligatiilor fiscale nr. x/05.05.2010 emise de Administratia Finantelor Publice sector 2, se retine ca motivul suspendarii solutionarii contestatiei privind Deciziile xsi nr. xa incetat, si drept urmare prin adresa inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/04.12.2013 doamna **X** solicita reluarea procedurii administrative de solutionare a contestatiei impotriva deciziilor xsi nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii suspendata prin decizia nr. x/21.07.2010.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin. (1), art. 207 (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a), art. 214 alin. (3) 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 contribuabila **X**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

I. Prin adresa inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 2 sub nr. x, contribuabila contesta Nota privind compensarea obligatiilor fiscale nr. x/05.05.2010 si Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X si nr. x/13.05.2010, din urmatoarele motive:

- referitor la Nota privind compensarea obligatiilor fiscale nr. x/05.05.2010, nu se evidentiaza suma de x lei care a fost stabilita in minus conform deciziei de impunere anuala pe anul 2008 nr. X din 20.05.2009;

- a achitat toate debitele privitoare la impozitul pe venit si majorarile dispuse prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. x/29.05.2010 cu chitanta nr. x/03.06.2010;

- referitor la Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii xsi nr. xarata ca in plus fata de documentatia luata in calcul conform acestora in urma Raportului de inspectie fiscala nr. x/29.04.2010, au intervenit modificari ale evidentei acestuia, care nu se regasesc in titlurile de creanta emise;

-raportul de inspectie fiscala nr. nr. x/29.04.2010 impreuna cu deciziile aferente i-au fost comunicate cu adresa nr. x/29.04.2010 la data de 04.05.2010;

- decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2008 nr. x/28.07.2008 i-a fost comunicata la data de 31.12.2008;

- decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2007 nr. x/28.07.2008 a fost returnata de posta la AFP 2 si a fost publicata pe site la data de 08.12.2008, fapt ce a luat la cunostinta pe data de 27.04.2010 in timpul controlului fiscal.

Prin adresa inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/04.12.2013 contestatara sustine ca prin Sentinta civila nr. x/05.06.2012 a Tribunalului Bucuresti Sectia a IX-a Contencios Administrativ și Fiscal pronuntata in dosar nr. x/2011, irevocabila prin Decizia nr. x/25.04.2013 a Curtii de Apel Bucuresti - Sectia a VIII-a Contencios Administrativ și Fiscal s-a dispus anularea Deciziei nr. x/30.07.2010 privind solutionarea contestatiei si a notei privind compensarea obligatiilor fiscale nr. x/05.05.2010 emise de Administratia Finantelor Publice sector 2 si drept urmare solicita reluarea procedurii administrative de solutionare a contestatiei impotriva deciziilor xsi nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii suspendata prin decizia nr. x/21.07.2010

In concluzie, doamna **X** contesta titlurile de creanta stabilite in baza deciziilor referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. xsi nr. x si solicita recalcularea compensarilor, debitelor si a majorarilor de intarziere.

II. Prin Deciziile nr. xsi nr. xreferitoare la obligatiile de plata accesorii, Administratia Finantelor Publice sector 2 a stabilit majorari de intarziere in suma totala de x lei aferente diferentelor de impozit anual de regularizat si impozitului pe venituri din activitati independente.

De asemenea, prin Nota privind compensarea obligatiilor fiscale nr. 462413/05.05.2010, organele fiscale au compensat impozitul anual de regularizat si platile efectuate in plus cu impozitul aferent veniturilor din activitati independente.

III. Avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatarile organului fiscal, sustinerile contribuabilei si prevederile legale in vigoare pe perioada supusa impunerii se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal este indreptatit sa calculeze accesorii aferente obligatiilor fiscale si sa pretinda plata acestora, in conditiile in care, pe de o parte organele fiscale nu au tinut seama de data comunicarii deciziilor de plati anticipate pe anul 2008, iar pe de alta parte prin referatul cauzei propun desfiintarea deciziilor de calcul accesorii in conformitate cu prevederile art. 47- 48 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala

In fapt, prin Deciziile xsi nr. xreferitoare la obligatiile de plata accesorii, organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 2, au stabilit in sarcina **contribuabilei X** accesorii aferente obligatiilor fiscale in suma totala de x lei (x +.....x), respectiv in suma de x lei (x+.....x8) calculate astfel:

Nr. inregistrare AFP 2	Nr. decizie	Documentul prin care s-a individualizat suma de plata	Debit	Perioada	zile intarziere	Majorari de intarziere

d) prin publicitate.

(3) Comunicarea prin publicitate se face prin afisarea, concomitent, la sediul organului fiscal emitent si pe pagina de internet a Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, a unui anunt in care se mentioneaza ca a fost emis actul administrativ fiscal pe numele contribuabilului. (...) **In toate cazurile, actul administrativ fiscal se considera comunicat in termen de 15 zile de la data afisarii anuntului.**"

"Art. 45 - Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul in care este comunicat contribuabilului sau la o data ulterioara mentionata in actul administrativ comunicat, potrivit legii."

"Art. 86 - (6) - Decizia de impunere si decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii constituie si instiintari de plata, de la data comunicarii acestora, in conditiile in 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 intarziere."

"Art. 120 - (1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv. (...)

(6) Pentru obligatiile fiscale neachitate la termenul de plata, reprezentand impozitul pe venitul global, se datoreaza majorari de intarziere dupa cum urmeaza:

a) pentru anul fiscal de impunere majorarile de intarziere pentru platile anticipate **stabilite de organul fiscal prin decizii de plati anticipate** se calculeaza pana la data platii debitului sau, dupa caz, pana la data de 31 decembrie;

b) majorarile de intarziere pentru sumele neachitate in anul de impunere, potrivit lit. a), se calculeaza incepand cu data de 1 ianuarie a anului urmatoar pana la data stingerii acestora, inclusiv;

c) in cazul in care impozitul pe venit stabilit prin decizia de impunere anuala este mai mic decat cel stabilit prin deciziile de plati anticipate, majorarile de intarziere se recalculeaza, incepand cu data de 1 ianuarie a anului urmatoar celui de impunere, la soldul neachitat in raport cu impozitul anual stabilit prin decizia de impunere anuala, urmand a se face regularizarea majorarilor de intarziere in mod corespunzator".

Potrivit prevederilor art. 82 si art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„Art. 82. - (1) Contribuabilii care realizeaza venituri din activitati independente, din cedarea folosintei bunurilor, cu exceptia veniturilor din arendare, precum si venituri din activitati agricole sunt obligati sa efectueze in cursul anului plati anticipate cu titlu de impozit, exceptandu-se cazul veniturilor pentru care platile anticipate se stabilesc prin retinere la sursa.

(2) Platile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent pe fiecare sursa de venit, luandu-se ca baza de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat in anul precedent, dupa caz, prin emiterea unei decizii care se comunica contribuabililor, potrivit legii. In cazul impunerilor efectuate dupa expirarea termenelor de plata prevazute la alin. (3), contribuabilii au obligatia efectuării plăților anticipate la nivelul sumei datorate pentru ultimul termen de plata al anului precedent. Diferența dintre impozitul anual calculat asupra venitului net realizat în anul precedent și suma reprezentând plăți anticipate datorate de contribuabil la nivelul trimestrului IV din anul anterior se repartizează pe termenele de plata urmatoare din cadrul anului fiscal (...)"

"Art. 84 - (6) Diferențele de impozit ramase de achitat conform deciziei de impunere anuala se platesc in termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioada pentru care nu se calculeaza si nu se datoreaza sumele stabilite potrivit reglementărilor in materie, privind colectarea creanțelor bugetare."

Potrivit dispozitiilor legale sus invocate obligatiile fiscale se stabilesc prin titluri de creanta, respectiv decizii care se comunica contribuabilului si sunt opozabile de la data comunicarii.

In ceea ce priveste comunicarea administrativ fiscala **prin publicitate**, potrivit prevederilor pct. 1 din Instructiunile aprobate prin O.M.F.P. nr. 94/2006 privind aprobarea modelului si continutului formularelor si a instructiunilor de completare a acestora in vederea indeplinirii procedurii de comunicare a actelor administrative fiscale prin publicitate, precizeaza ca " **se efectueaza in situatia in care actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat prin una din modalitatile de comunicare prevazute la art. 44 alin. (2) lit. a), b) si c) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare**"(...), iar alin. (3) ale aceluasi articol prevede ca "**În toate cazurile, actul administrativ fiscal se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afisării anuntului**".

In speta sunt aplicabile dispozitiile 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:

"Contribuabilul are obligatia efectuării plătilor 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."

In ceea ce priveste ordinea de stingere a obligatiilor de plata, in conformitate cu dispozitiile art. 115 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare:

"(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 celui 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:

[a).....];

b) obligațiile fiscale principale sau accesorii, în ordinea vechimii, cu excepția cazului în care s-a început executarea silită, când se aplică prevederile art. 169 în mod corespunzător. În cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată se aplică prevederile art. 175 alin. (4¹).

[c).....];

d) obligațiile cu scadențe viitoare, la solicitarea contribuabilului.

(2) Vechimea obligațiilor fiscale de plată se stabilește astfel:

a) în funcție de scadență, pentru obligațiile fiscale principale;

b) în funcție de data comunicării, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de organele competente, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii;

c) în funcție de data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil.

(4) Organul fiscal competent va comunica debitorului modul în care a fost efectuată stingerea datoriilor prevăzută la alin. (1), cu cel puțin 5 zile înainte de următorul termen de plată a obligațiilor fiscale".

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

De asemenea, stingerea obligatiilor de plata se face cu respectarea ordinii legale, expres prevazuta de Codul de procedura fiscala, republicat, iar majorarile de intarziere se calculeaza numai pentru neachitarea la scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, **scadenta care in cazul impozitului pe venit (plati anticipate si diferente de impozit anual de regularizat)**

este determinata in functie de data comunicarii deciziilor de impunere prin care s-au individualizat obligatiile de plata.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta:

- documentul prin care s-a individualizat suma de plata de x lei, nr. x/2006 nu este anexat la dosarul cauzei, organul fiscal nu face nicio referire cu privire la data comunicarii catre contribuabila.

- Decizia de impunere anuala pentru anul 2006 nr. x22.01.2008 prin care a fost stabilita o diferenta de impozit de regularizat in plus in suma de x lei a fost comunicata sub semnatura de primire in data de 22.01.2008.

- Decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2008 nr. x/28.07.2008 – comunicata prin posta in 2008, cu scrisoare recomandata, returnata si apoi comunicata prin publicitate potrivit procesului verbal privind indeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate nr. x/**28.04.2009**.

Prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit nr. x/28.07.2008 organele fiscale au stabilit plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2008 in suma totala de x lei termenele de plata fiind stabilite astfel:

- 15.03.2008 = x lei
- 15.06.2008 = x lei;
- 15.09.2008 = x lei;
- 15.12.2008 = x lei.

- Decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009 nr. x/19.03.2009 a fost comunicata prin posta cu scrisoare recomandata semnata de primire in data de 31.03.2009.

Se retine ca prin Deciziile xsi nr. xreferitoare la obligatiile de plata accesorii, organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 2 au caculat accesorii asupra debitorilor individualizati prin documentul x/28.07.2008 (comunicate prin publicitate in data de 28.04.2009) pentru perioada 18.03.2008-28.04.2009, contrar prevederilor legale sus mentionate.

Prin referatul nr. x/06.07.20100, Administratia Finantelor Publice sector 2, ca organ fiscal emitent al actelor administrativ fiscale atacate, mentioneaza ca Decizia de impunere pentru plati anticipate aferenta anului 2008 a fost comunicata in conformitate cu art. 44 alin. (2) lit. d) prin publicitate in data de **28.04.2009** si drept urmare, propun desfiintarea deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii aferenta anului 2008 conform art. 47- 48 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, urmand ca Serviciul evidenta pe platitori persoane fizice sa recalculeze majorararile datorate si sa le transmita contribuabilei dupa corectarea evidentelor.

De asemenea, cu privire la majorarile de intarziere aferente impozitului anual de regularizat, organele fiscale nu precizeaza ce reprezinta documentul nr. x/28.02.2006.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, precum si propunerea organul fiscal, **urmeaza** sa se desfiinteze Deciziile xsi nr. xreferitoare la obligatiile de plata accesorii, prin care AFP sector 2 a stabilit in sarcina doamnei **X** obligatii de plata accesorii in suma totala de x lei, în baza **art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscala, republicata, care prevede:

“Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.”

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. 450/2013, care precizeaza:

„ 11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

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

Tinand seama de cele sus mentionate se remite cauza Administratiei Finantelor Publice Sector 2 in vederea reanalizarii situatiei fiscale a contribuabilei tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, precum si de cele retinute prin prezenta, inclusiv punerea in aplicare a Sentintei civile nr. x/05.06.2012 a Tribunalului Bucuresti Sectia a IX-a Contencios Administrativ și Fiscal pronuntata in dosar nr. x/2011, irevocabila prin Decizia nr. X 2013 a Curtii de Apel Bucuresti - Sectia a VIII-a Contencios Administrativ și Fiscal prin care s-a dispus anulara Deciziei nr. x30.07.2010 privind solutionarea contestatiei si a notei privind compensarea obligatiilor fiscale nr. x/05.05.2010 emise de Administratia Finantelor Publice sector 2.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art.82 si art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 5 alin. 4 din Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 6/2004 aprobata prin OMFP nr. 1561/2004, art. 21, art. 44, art. 45, art. 86 alin. (6), art. 115, art. 119, art. 120, art. 205 alin. (1), art. 209 si art.216 alin.(3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, 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. 450/2013

DECIDE

Desfiinteaza Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/13.05.2010 si nr. x/13.05.2010, prin care s-au stabilit in sarcina doamnei **X** obligatii de plata accesorii in suma totala de x lei, urmand ca Administratia Finantelor Publice Sector 2 sa procedeze la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilei, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, precum si de cele retinute prin prezenta.

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.