

DECIZIA nr. 793 din 2018
privind soluționarea contestației formulate de
domnul **XY**
înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr.x/13.03.2018

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov - Serviciul soluționare contestații 2 a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice X– Serviciul Evidență Plătitori Persoane Fizice prin adresa nr. 65892/06.03.2018, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. x/13.03.2018, cu privire la contestația formulată de către domnul x, CNP x, cu domiciliul în loc.X, str.x, nr.x, jud. X, prin avocat YY.

Obiectul contestației, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice X sub nr. x/01.03.2018, îl constituie Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.x/27.12.2017 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X, comunicată în data de 12.01.2018, prin care s-au stabilit dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit în sumă totală de **x lei**, astfel:

- dobânzi aferente impozitului pe venit y lei
- penalități de întârziere aferente impozitului pe venit z lei.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 270 (1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în raport cu comunicarea Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.x/27.12.2017 în data de 12.01.2018 conform confirmării de primire existente în copie la dosarul cauzei, contestația fiind depusă la Oficiul Poștal X nr.6 în data de 27.02.2018 conform ștampilei aplicate pe plic de această instituție.

Constatând ca, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov este investită să soluționeze contestația formulată de domnul XY.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Domnul XY, prin contestația înregistrată la AJFP X sub nr. x/01.03.2018 contestă Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. x/27.12.2017, solicitând admiterea contestației și anularea în totalitate a deciziei atacate pentru motivul că aceasta este netemeinică și nelegală, respectiv că sumele stabilite prin această decizie nu sunt datorate.

Petentul susține că pe de o parte pierderea fiscală aferentă anului 2008 a fost recunoscută de către Tribunalul X și a fost emisă Sentința civilă nr.x/27.01.2017 care a rămas definitivă prin Decizia civilă nr.x/20.10.2017, iar pe de altă parte pentru anul 2009 s-a înregistrat o pierdere în valoare de xx lei.

În consecință aceste pierderi trebuie recuperate de către organul fiscal în următorii 7 ani, astfel pierderea fiscală din anul 2009 s-a recuperat cu veniturile din anul 2014, astfel impozitul datorat pe anul 2014 este 0 și nu se pot calcula accesorii.

Petentul susține că în aceste condiții nu se datorează obligații fiscale accesorii, acestea fiind nelegale, solicitând pe această cale admiterea contestației.

II. Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.x/27.12.2017, Administrația Județeană a Finanțelor Publice X -

Serviciul Evidența pe Plătitor Persoane Fizice a stabilit în sarcina domnului XY de plată suma de x lei în temeiul art. 98 lit. c și art. 173 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Din anexa la decizia nr. x/27.12.2017, rezultă că suma de x lei reprezintă dobânzi și penalități de întârziere calculate pe perioada 19.10.2015-27.12.2017 pentru neplata impozitului pe venit, astfel:

- y lei reprezentând dobânzi aferente diferențelor de impozit anual de regularizat individualizat de plată prin Decizia de impunere nr.y/26.06.2015 emisă de AJFP X
- z lei reprezentând penalități de întârziere aferente diferențelor de impozit anual de regularizat individualizat de plată prin Decizia de impunere nr.y/26.06.2015 emisă de AJFP X

III. Luând în considerare constatările organelor fiscale, susținerile contestatorului, documentele aflate la dosarul cauzei precum și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă domnul XY datorează accesoriile calculate prin decizia contestată, în condițiile în care acestea se calculează de la data scadenței și până la data plății debitului, inclusiv, iar contestatarul nu a achitat în termenul legal debitele stabilite.

În fapt, Administrația Județeană a Finanțelor Publice X, a emis Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.x/27.12.2017, prin care a stabilit în sarcina domnului XY accesorii în sumă totală de x lei pentru neachitarea la termenul de scadență a debitelor reprezentând impozit pe venit suplimentar de plată stabilite de AJFP X prin Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România pentru persoanele fizice pe anul 2014 nr.y/26.06.2015, astfel:

- x lei reprezentând dobânzi aferente impozitului pe venit pe perioada 19.10.2015-31.12.2015
- 126 lei reprezentând dobânzi aferente impozitului pe venit pe perioada 01.01.2016-21.06.2016
- x lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe venit pe perioada 19.10.2015-31.12.2015
- x lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe venit pe perioada 01.01.2016-21.06.2016
- x lei reprezentând dobânzi aferente impozitului pe venit pe perioada 22.06.2016-18.12.2017
- x lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe venit pe perioada 22.06.2016-18.12.2017
- x lei reprezentând dobânzi aferente impozitului pe venit pe perioada 19.12.2017-27.12.2017
- x lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe venit pe perioada 19.12.2017-27.12.2017

În drept, potrivit prevederilor art. 1, art. 21, art. 22, art. 93, art. 95, art. 152 și art. 154 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„Art. 1 – (11) creanță fiscală principală - dreptul la perceperea impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale, precum și dreptul contribuabilului la restituirea sumelor plătite fără a fi datorate și la rambursarea sumelor cuvenite, în situațiile și condițiile prevăzute de lege;

(12) creanță fiscală accesorie - dreptul la perceperea dobânzilor, penalităților sau majorărilor aferente unor creanțe fiscale principale, precum și dreptul contribuabilului de a primi dobânzi, în condițiile legii; [...]

„Art. 21 - (1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impozitare care le generează sau în momentul la care contribuabilul/plătitorul este îndreptățit, potrivit legii, să ceară restituirea.

(2) Potrivit alin. (1), se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată sau dreptul contribuabilului/plătitorului de a solicita restituirea.”

„Art. 22 Stingerea creanțelor fiscale

Creanțele fiscale se sting prin plată, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție, dare în plată și prin alte modalități prevăzute expres de lege.”

„Art. 93 - (1) Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.

(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:

a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);

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

„Art. 95 - (1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent.

(2) Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta stabilește sau modifică baza de impozitare ca urmare a unei verificări documentare, a unei inspecții fiscale ori a unei verificări a situației fiscale personale, efectuate în condițiile legii. [...]

(6) Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii constituie și înștiințări de plată, de la data comunicării acestora, în condițiile în care se stabilesc sume de plată.”

„Art. 152 - (2) Colectarea creanțelor fiscale se face în temeiul unui titlu de creanță fiscală sau al unui titlu executoriu, după caz.”

„Art. 154 - (1) Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează.”

Având în vedere dispozițiile mai sus invocate, organul fiscal emite titluri de creanță în baza cărora realizează colectarea creanțelor fiscale.

Astfel, potrivit art. 173 și art. 174 și art.176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„Art. 173. – (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”

Art. 174. – (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. [...]

(5) Nivelul dobânzii este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.

Art. 176 - (1) Penalitățile 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. Dispozițiile art. 174 alin. (2) - (4) și art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător.

(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,01% pentru fiecare zi de întârziere.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Potrivit art. 120 și art.120¹ din O.G. nr.93/2003 privind Codul de Procedură fiscală aflată în vigoare la data de 31.12.2015, se reține :

„Art. 120 - (1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și 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 este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere.

Art. 120¹ - (1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2) - (6) sunt aplicabile în mod corespunzător.

(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.

3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezultă că accesoriile se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor fiscale, ca o măsură accesorie în raport cu debitul principal, în situația în care suma datorată în contul acestui debit a fost stabilită prin decizie emisă de organul fiscal, opozabilă plătitorului din momentul comunicării sau la o dată ulterioară acesteia.

De asemenea, obligațiile fiscale principale și accesorii se sting în ordinea vechimii prin încasare, iar pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată sau plata cu întârziere a creanțelor, debitorul datorează dobânzile/penalitățile de întârziere.

În ceea ce privește diferențele de impozit anual de regularizat stabilite în plus, se individualizează de către organul fiscal prin decizii de impunere care produc efecte juridice din momentul în care sunt comunicate contribuabilului.

În baza art.84 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal și a Declarației privind veniturile realizate din România pe anul 2014 nr.x/22.05.2015, organul fiscal a emis Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate în România pe anul 2014 nr.y/26.06.2015, prin care a stabilit diferențe de impozit rezultate din regularizarea anuală stabilită în plus în sumă de v lei.

Potrivit prevederilor art. 84 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 84 Stabilirea și plata impozitului anual datorat

(1) Impozitul anual datorat se stabilește de organul fiscal competent pe baza declarației privind venitul realizat, prin aplicarea cotei de 16% asupra fiecăruia din următoarele:

a) venitul net anual impozabil;

[...]

(7) Organul fiscal stabilește impozitul anual datorat pe baza declarației privind venitul realizat și emite decizia de impunere, la termenul și în forma stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(8) Diferențele de impozit rămase de achitat conform deciziei de impunere anuale se plătesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioadă pentru care nu se calculează și nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie privind colectarea creanțelor bugetare.”

Stingerea obligațiilor de plată se face cu respectarea ordinii legale, expres prevăzută de Codul de procedură fiscală, republicat, iar accesoriile se calculează **numai** pentru neachitarea la scadență de către debitor a obligațiilor de plată, **scadență care în cazul impozitului pe venit (diferențe de impozit anual de regularizat) este determinată în funcție de data comunicării deciziilor de impunere prin care s-au individualizat obligațiile de plată.**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a evidenței fiscale, precum și a precizărilor organului fiscal, se rețin următoarele:

Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.x/27.122.017 organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice X au stabilit dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de **x lei**, calculate pe perioada 19.10.2015 – 27.12.2017, aferente obligațiilor fiscale principale restante, reprezentând impozit pe veniturile din activități independente (profesii libere) stabilite prin *Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice pe anul 2014 nr.y/26.06.2015 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată* (în plus) în valoare de v lei, emisă în baza declarației privind veniturile realizate din România pe anul 2014, depusă de contribuabil fiind înregistrată la organul fiscal sub nr.x/22.05.2015, astfel:

- y lei reprezentând dobânzi asupra diferențelor de impozit anual de regularizat
- z lei reprezentând penalități de întârziere asupra diferențelor de impozit anual de regularizat.

Intrucât debitul principal în sumă de v lei nu a fost achitat până la data emiterii deciziei contestate, organele fiscale au calculat accesorii pentru perioada 19.10.2015 – 27.12.2017, în conformitate cu prevederile art.98 lit.c) și art. 173 alin.(5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Prin urmare, având în vedere că domnul XY nu și-a achitat la termenele scadente impozitul pe venit stabilit suplimentar, potrivit dispozițiilor legale precizate pentru neachitarea obligațiilor fiscale înregistrate în evidența fiscală, acesta datorează dobânzi și penalități de întârziere de la data scadenței până la data stingerii prin plata efectuată a impozitului.

Cu privire la mențiunea contestatarului conform căreia pierderea aferentă anului 2008 și 2009 trebuie recuperată pe o perioadă de 7 ani, organul fiscal în adresa nr.x/06.03.2018 precizează că pierderea fiscală aferentă anului 2008 a fost reportată conform art.80 alin.(3) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare pe anii 2009, 2010, 2011, 2012 și 2013, iar cu privire la pierderea fiscală aferentă anului 2009, s-a precizat că petentul a depus în data de 17.05.2010 „Declarația privind veniturile realizate din România în anul 2009” nr.x prin care a declarat o pierdere fiscală de xx lei, însă în urma inspecției fiscale efectuate de către Activitatea de Inspecție Fiscală X s-a stabilit impozit suplimentar de plată în suma de 12.052 lei prin Decizia de impunere nr.x/24.06.2014, venitul net anual impozabil recalculat aferent anului 2009 fiind de yyyyy lei.

În contextul considerentelor anterior prezentate, întrucât prin contestație petentul nu prezintă motive de fapt și de drept privind modul de calcul al accesoriilor din care să rezulte o altă stare de fapt fiscală și nu face dovada stingerii obligațiilor principale asupra cărora au fost calculate accesoriile contestate, ținând cont și de principiul de drept *“accessorium sequitur principale”*, contestația formulată de domnul XY urmează a se respinge ca neîntemeiată pentru suma de **x lei** reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

Respingerea contestației ca fiind neîntemeiată formulată de domnul XY împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. x/27.12.2017 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X pentru suma de **x lei** reprezentând accesorii aferente impozitului pe venit.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul X.