

**DECIZIA nr.348 din 09.09.2010**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
contribuabila **XX** inregistrata la  
D.G.F.P.-M.B. sub nr.xx/29.07.2010

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector 2, cu adresa nr.xx/28.07.2010, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. xx/29.07.2010, asupra contestatiei formulata de contribuabila **XX**, cu domiciliul in Bucuresti, str. Xx, sector 2.

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta la data de 16.07.2010 si inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 2 sub nr.xx/21.07.2010 il constituie Deciziile nr. xx emise in data de 18.01.2010 si inregistrate sub nr.xx/02.06.2010, referitoare la obligatiile de plata accesorii prin care s-au stabilit in sarcina contribuabilei **XX** accesorii aferente impozitului pe venituri din activitati independente, in suma totala de xx lei, comunicate contribuabilei cu confirmare de primire in data de 28.06.2010.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de 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 solutioneze contestatia formulata de contribuabila **XX**.

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

**I.** Prin contestatia nr.xx/21.07.2010 contribuabila solicita desfiintarea deciziei nr.xx/02.06.2010 prin care i s-au calculat majorarile de intarziere contestate, pentru urmatoarele motive:

-decizia nr.xx/18.01.2010 in baza careia s-au calculat majorarile de intarziere nu i-a fost comunicata;

-decizia de impunere pentru plati anticipate emisa sub nr.xx/26.05.2010, prin care i s-a stabilit de plata un impozit anticipat aferent anului 2009 in suma de xx lei, i-a fost comunicata in data de 12.06.2009, cu mult dupa exirarea primului termen de plata (15.03.2009);

- a considerat ca decizia nu este valabila pentru sumele scadente la data 15.03.2009, apreciind ca nu poate produce efecte pe trecut intrucat potrivit art.45 din Codul de procedura fiscala deciziile de impunere produc efecte de la data comunicarii lor sau de la o data ulterioara si nu anterioara;

- considera ca nu datoreaza suma stabilita pe primul trimestru de plata al anului 2009 pana la stabilirea impozitului definitiv pa anul 2009 intrucat la data de 15.03.2009 decizia nr.xx/26.05.2010 nu era in vigoare si nu putea produce efecte.

**II.** Fata de documentele contestate, Administratia Finantelor Publice Sector 2, prin deciziile referitoare la obligatii de plata nr.xx - xx, inregiastrate sub nr.xx/02.06.2010, a stabilit in sarcina contribuabilei, accesorii aferente obligatiilor fiscale astfel:

nr.decizie	documentul prin care s-a individualizat debitul	denumire obligatie	perioada	debit lei	acces. lei
xx/18.01.10	xx/26.05.2009	venit. din activitati independente	17.03.09-09.09.09		
xx/18.01.10	"	venit. din activitati independente	10.09.09-15.12.09		
xx/18.01.10	"	venit. din activitati independente	16.06.09-15.12.09		
xx/18.01.10	"	venit. divenit. din activitati independente	16.12.09-31.12.09		
xx/18.01.10	"	venit. din activitati independente	16.09.09-31.12.09		
xx/18.01.10	"	venit. din activitati	09.09.08-31.12.08		

		independente			
<b>total accesorii</b>					

Documentul prin care s-au individualizat debitele reprezinta decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009 emisa sub nr. xx/26.05.2009.

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:

***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 informatiile existente in evidenta organului fiscal nu sunt de natura sa clarifice complet si clar situatia contribuabilei.***

***In fapt***, deciziile referitoare la obligatii de plata nr.xx - xx emise in data de 18.01.2010 si inregistrate sub nr.xx/02.06.2010, au avut ca document prin care s-au individualizat sumele de plata, Decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009, emisa sub xx/26.05.2009, comunicata cu scrisoare recomnadata cu confirmare de primire din data de 12.06.2009.

Prin actul de impunere s-au stabilit plati anticipate cu titlu de impozit in suma de **xx lei**, repartizate pe termene de plata astfel:

- 15.03.2009 = xx lei;
- 15.06.2009 = xx lei;
- 15.09.2009 = xx lei;
- 15.12.2009 = xx lei.

In cuprinsul acestei decizii se precizeaza ca "*impotriva masurilor dispuse prin prezenta se poate face contestatie, care se depune, in termen de 30 de zile de la comunicare, la organul fiscal emitent*".

Contribuabila sustine ca platile anticipate stabilite prin actul de impunere, tinand seama si de data comunicarii acestuia, au fost achitate astfel:

- suma de xx lei scadenta la data de 15.06.2009 achitata cu chitanta nr.xx/15.06.2009;
- suma de xx lei scadenta la data de 15.09.2009 achitata cu chitanta nr.xx/09.09.2009;
- suma de 2911 lei scadenta la data de 15.12.2009 achitata cu chitanta nr.xx/15.12.2009.

Din situatia "*situatia analitica debite plati solduri*", anexata de organul fiscal la dosarul cauzei, rezulta ca doamna **XX** figureaza cu un debit restant reprezentand plati anticipate provenite din anul 2004 in suma de xx lei si majorari si penalitati de intarziere aferente calculate pana la data de 31.12.2008 in suma totala de xx lei.

Referitor la platile efectuate in contul platilor anticipate cu titlu de impozit, din "*situatia analitica debite plati solduri*", rezulta ca platile efectuate de doamna **XX** au fost distribuite astfel:

- din suma de xx lei, achitata cu chitanta nr.xx/15.06.2009 s-a stins debitul restant aferent anului 2004 in suma de xx lei si majorari de intarziere aferente in suma de xx lei;
- din suma de xx lei, achitata cu chitanta nr. xx/09.09.2009 s-a stins diferenta de majorari de intarziere aferente debitului restant din anul 2004 in suma de xx lei, iar diferenta de xx lei reprezinta plata curenta aferenta anului 2009;
- suma de xx lei, achitata cu chitanta nr.xx/15.12.2009 reprezinta plata curenta aferenta anului 2009.

Din modul de calcul al majorarilor de intarziere aferente sumelor ramase ca debit neachitat pe anul 2009, rezulta ca organul fiscal a calculat majorari de intarziere începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta, respectiv 16.03.2009, asa cum a fost in scris in decizia nr. xx/26.05.2009 fara sa se tina seama de data comunicarii actului de impunere.

**In drept**, referitor la "**Majorari de întârziere**" art.120 alin.(6) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

"Pentru obligatiile fiscale neachitate la termenul de plata, reprezentând **impozitul pe venitul global**, se datoreaza majorari de întârziere dupa cum urmeaza:

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

b) majorarile de întârziere pentru sumele neachitate în anul de impunere, potrivit lit. a), se calculeaza începând cu data de 1 ianuarie a anului urmator pâna la data stingerii acestora, inclusiv;

c) **în cazul în care impozitul pe venit stabilit prin decizia de impunere anuala este mai mic decât cel stabilit prin deciziile de plati anticipate**, majorarile de întârziere se recalculeaza, începând cu data de 1 ianuarie a anului urmator celui de impunere, la soldul neachitat în raport cu impozitul anual stabilit prin decizia de impunere anuala, urmând a se face regularizarea majorarilor de întârziere în mod corespunzator."

Referitor la "**Stabilirea si plata impozitului pe venitul net anual impozabil**" art.84 alin.(5) si alin.(6) din din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza:

"(5) Organul fiscal stabileste impozitul anual datorat si emite o decizie de impunere, în intervalul si în forma stabilite prin ordin al ministrului finantelor publice.

(6) Diferentele de impozit ramase de achitat conform deciziei de impunere anuala se platesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicarii deciziei de impunere, perioada pentru care nu se calculeaza si nu se datoreaza sumele stabilite potrivit reglementarilor în materie, privind colectarea creantelor bugetare."

Din "**situatia analitica debite plati solduri**", pe anul 2010, rezulta ca pana la data de 27.07.2010, cand aceasta a fost editata, nu a fost emisa decizia de impunere anuala pe anul 2009, iar majorarile de intarziere aferente platilor anticipate aferente anului 2009 s-au calculat pana la data de 31.12.2009, urmand ca începând cu data de 1 ianuarie 2010 sa se faca regularizarea majorarilor de întârziere, la soldul neachitat în raport cu impozitul anual stabilit prin decizia de impunere anuala.

Tinand seama ca organul fiscal a aplicat ordinea stingerii datoriilor stingand datoriile restante din anul 2004 din sumele achitate de contribuabila ca fiind plati anticipate aferente anului 2009, in speta sunt incidente si art.21, art. 86, art.110, art.111, art.114 art.115 si art.119 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare care prevad:

#### **Art. 21 - Creantele fiscale**

(1) Creantele fiscale reprezinta drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezulta din raporturile de drept material fiscal.

(2) Din raporturile de drept prevazute la alin. (1) rezulta atât continutul, cât si cuantumul creantelor fiscale, reprezentând drepturi determinate constând în:

a) dreptul la perceperea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adaugata, dreptul la restituirea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit alin. (4), denumite **creante fiscale principale**;

b) **dreptul la perceperea majorarilor de întârziere, în conditiile legii, denumite creante fiscale accesorii.**

"**Art.86** alin. (6) - **Decizia de impunere si decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii** constituie si înstiintari de plata, de la **data comunicarii acestora**, în conditiile în care se stabilesc sume de plata."

#### **Art. 110 - Colectarea creantelor fiscale**

(1) În sensul prezentului titlu, colectarea consta în exercitarea actiunilor care au ca scop stingerea creantelor fiscale.

(2) **Colectarea creantelor fiscale se face în temeiul unui titlu de creanta sau al unui titlu executoriu, după caz.**

(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. 111 - Termenele de plata**

(1) *Creantele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevazute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementeaza.*

(2) **Pentru diferentele de obligatii fiscale principale si pentru obligatiile fiscale accesorii, stabilite potrivit legii, termenul de plata se stabileste în functie de data comunicarii acestora, (...).**

**Art. 114 alin. (2) - Dispozitii privind efectuarea platii**

**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.**

**Art. 115 - Ordinea stingerii datoriilor**

(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, după caz, stingerea efectuându-se, de drept, în urmatoarea **ordine**:*

(...)

**b) obligatiile fiscale principale sau accesorii, în ordinea vechimii, cu exceptia cazului în care s-a început executarea silita, când se aplica prevederile art. 169 în mod corespunzator. În cazul stingerii creantelor fiscale prin dare în plata se aplica prevederile art. 175 alin. (4<sup>1</sup>).**

(...).

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

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

b) **în functie de data comunicarii, pentru diferentele de obligatii fiscale principale stabilite de organele competente, precum si pentru obligatiile fiscale accesorii;**

(...)."

**Art. 119 - Dispozitii generale privind majorari de întârziere**

(1) **Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza după acest termen majorari de întârziere.**

(4) **Majorarile de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în conditiile aprobate prin ordin al ministrului economiei si finantelor, cu exceptia situatiei prevazute la art. 142 alin. (6).**

Conform prevederile legale sus mentionate retinem ca stabilirea accesoriilor aferente obligatiilor fiscale reprezinta o masura accesorie in raport cu debitul iar vechimea obligatiilor fiscale de plata se stabileste în functie de scadenta, pentru obligatiile fiscale principale sau în functie de data comunicarii, pentru diferentele de obligatii fiscale principale.

De asemenea retinem ca deciziile de impunere prin care se stabilesc sume de plata constituie si înștiintari de plata, de la data comunicarii acestora iar pentru neachitarea la termenul de scadenta a obligatiilor de plata, se datoreaza majorari de intarziere calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

Potrivit pct.5 alin.4 din Decizia nr. 6/2004 privind aplicarea unitara a unor prevederi referitoare la impozitul pe venit, taxa pe valoarea adaugata si probleme de procedura fiscala, "**contribuabilul are obligatia efectuării platilor anticipate începând cu data comunicării de catre organul fiscal a deciziei de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit, inclusiv pentru sumele înscrise în aceasta decizie si pentru care termenele de plata au expirat**".

Recapituland situatia prezentata in raport cu prevederile legale susmentionate, rezulta:

- majorarile de intarziere aferente platilor anticipate s-au calculat incepand cu primul termen de plata si nu cu data comunicarii deciziei de impunere;

- desi contribuabila arata si demonstreaza cu documente ca a achitat platile anticipate cu termen scadent incepand cu data comunicarii deciziei de impunere, respectiv 15.06.2009, 15.09.2009 si 15.12.2009, prin referatul nr.xx/28.07.2010 organul fiscal propune desfiintarea deciziei si recalcularea majorarilor de intarziere incepand cu data comunicarii deciziei de impunere fara sa motiveze si sa sustina cu documente modul de stingere a datoriilor restante din anul 2004 (plati anticipate + majorari de intarziere) care influenteaza platile aferente anului 2009;

- la dosarul cauzei nu se afla decizia de impunere privind platile anticipate stabilite pe anul 2004, decizia de impunere anuala pe anul 2004, deciziile privind accesoriile aferente anului 2004, cu dovada comunicarii acestora;

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, nesprrijindu-se pe argumente pertinente si dovezi concludente.

In speta sunt aplicabile prevederile 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 ca potrivit art.213 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, *in solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal iar analiza contestatiei se face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei*, si nici nu poate verifica daca organul fiscal a respectat prevederile legale cu privire la calculul accesoriilor, urmeaza sa se aplice art. 216 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, republicat, respectiv desfiintarea Deciziilor nr. xx emise in data de 18.01.2010 si inregistrate sub nr.xx/02.06.2010, referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale, prin care s-au stabilit majorari de intarziere aferente impozitului pe venit in suma totala de **xx lei**.

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct.12.6, pct. 12.7 si pct.12.8 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. 519/2005, care precizeaza:

"12.6 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.

12.7. 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 accesoriilor aferente.

12.8. 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. "

Astfel ca, Administratia Finantelor Publice Sector 2 va proceda la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilei tinand cont de prevederile legale, precum si de cele retinute prin prezenta.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art.7, art.84 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art.21, art.86, art.110, art.111, art.114, art.115, art. 119, art.120, art.213 si art.216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si pct.12.6-12.8 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.NA.F. nr. 519/2005

#### **DECIDE**

**Art.1.** Desfiinteaza Deciziile nr. xx emise in data de 18.01.2010 si inregistrate sub nr.xx/02.06.2010, referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale, prin care s-au stabilit majorari de intarziere aferente impozitului pe venit in suma totala de **xx lei**, urmand ca Administratia Finantelor Publice sector 2 sa procedeze la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilului, tinand cont de prevederile legale si de cele retinute prin prezenta.

**Art.2.** Prezenta se comunica contribuabilei **XX**, cu domiciliul in Bucuresti, str. Xx, sector 2 si Administratiei Finantelor Publice sector 2.

**Art.3.** 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.