

DECIZIA nr. 243/05.05.2011
privind solutionarea contestatiei formulata de
X,
inregistrata la DGFP-MB sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice sector x cu adresele nr. x si nr. x, inregistrate la DGFP-MB sub nr. x si nr. x cu privire la contestatia formulata de X, CNP ..., domiciliata in Bucuresti, ..., Sector x.

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta in data de x si inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector x sub nr. x, il constituie Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, prin care s-au stabilit accesorii in suma de **x lei** aferente impozitului pe venituri din activitati independente si diferentelor de impozit anual de regularizat.

Avand in vedere dispozitiile prevazute de 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 **X**.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a cauzei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata **X** contesta sumele si modul de calcul al accesoriilor stabilite in Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. x in suma totala de x lei aferente impozitului pe venituri din activitati independente si diferentelor de impozit anual de regularizat stabilita de Administratia Finantelor Publice sector x si solicita recalcularea accesoriilor tinand cont de data comunicarii deciziei si data platii efectiv a sumelor considerand ca actele administrative fiscale produc efecte de la data comunicarii contribuabilului sau la o data ulterioara mentionata in actul administrativ fiscal comunicat, potrivit art. 44 alin (1) si (2).

In sustinerea cauzei, contestatara prezinta o situatie cu deciziile de impunere in baza carora au fost calculate accesorii prin care mentioneaza ca acestea i-au fost comunicate, respectiv pentru decizia de impunere nr. x la data de x, decizia de impunere nr. x la data de x si decizia de impunere nr. x la data de x si anexeaza chitantele de plata aferente anului 20x si 20x.

II. Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. x, organele fiscale din cadrul Administratiei Fiantelor Publice sector x au stabilit in sarcina contribuabilei **X**, accesorii aferente impozitului pe venituri din activitati independente si diferentelor de impozit anual de regularizat in suma totala de x lei, din care x lei accesorii calculate pentru impozitul pe venituri din activitati independente si x lei accesorii calculate pentru diferente de impozit anual de regularizat.

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

Cauza supusa solutionarii este daca accesoriile in suma de x lei inscise in decizia de calcul accesorii nr. x au fost corect si legal calculate, in conditiile in care contribuabila are obligatia efectuarii platilor anticipate cu titlu de impozit incepand cu data comunicarii de catre organul fiscal a deciziei de impunere.

In fapt, Administratia Finantelor Publice sector x a emis Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, prin care s-au stabilit accesorii in suma totala de x lei aferente impozitului pe venituri din activitati independente in suma de x lei si diferentelor de impozit anual de regularizat in suma de x lei.

Administratia Finantelor Publice sector x a emis:

Decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit privind venitul din activitati independente pe anul 20x nr. x, comunicata prin posta cu confirmare de primire in data de 24.02.20x, prin care s-a stabilit un impozit anticipat in suma de x lei, dupa cum urmeaza:

15.03.20x – x lei

15.06.20x – x lei

15.09.20x – x lei

15.12.20x – x lei.

Decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit privind venitul din activitati independente pe anul 20x nr. x, comunicata prin posta cu confirmare de primire in data de 14.06.20x, prin care s-a stabilit un impozit anticipat in suma de x lei, dupa cum urmeaza:

15.03.20x – x lei

15.06.20x – x lei

15.09.20x – x lei

15.12.20x – x lei.

In baza declaratiei privind venitul anual depus de contribuabil pentru anul 20x, a emis decizia de impunere anuala nr. x, prin care a stabilit in sarcina contribuabilului diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in plus in suma **x lei**, comunicata prin posta cu confirmare de primire in data de 10.08.20x, termen scadent de plata 10.10.20x.

In anul 20x contribuabila figureaza cu debite restante la impozitul din activitati independente aferente anului 20x, precum si accesorii de plata.

In data de x contribuabila solicita printr-o adresa situatia obligatiilor fiscale de plata pentru a beneficia de prevederile Ordinului 2604/2011, privind aplicarea prevederilor art. XI din O.G. nr. 30/2011, pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum si pentru reglementarea unor masuri financiar-fiscale. In data de 25.01.20x, organele fiscale raspund solicitarii contribuabilei si ii comunica obligatiile fiscale restante.

In drept, potrivit dispozitiilor art. 82 si art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„Art. 82 (1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente, din cedarea folosinței bunurilor, cu excepția veniturilor din arendare, precum și venituri din activități agricole sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de impozit, exceptându-se cazul veniturilor pentru care plățile anticipate se stabilesc prin reținere la sursă.

(2) Plățile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent pe fiecare sursă de venit, luându-se ca bază de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat în anul precedent, după caz, prin emiterea unei decizii care se comunică contribuabililor, potrivit legii. În cazul impunerilor efectuate după expirarea termenelor de plată prevăzute la alin. (3), contribuabilii au obligația efectuării plăților anticipate la nivelul sumei datorate pentru ultimul termen de plată al anului precedent. Diferența dintre impozitul anual calculat asupra veniturii 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 plată următoare din cadrul anului fiscal. [...]

(3) Plățile anticipate se efectuează în 4 rate egale, până la data de 15 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru[...]

(5) Pentru stabilirea plăților anticipate, organul fiscal va lua ca bază de calcul venitul anual estimat, în toate situațiile în care a fost depusă o declarație privind venitul estimat pentru anul curent, sau venitul net din declarația privind venitul realizat pentru anul fiscal precedent, după caz. La stabilirea plăților anticipate se utilizează cota de impozit de 16% prevăzută la art. 43 alin. (1).[...]

(8) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente și/sau venituri din activități agricole și care în cursul anului fiscal își încetează activitatea, precum și cei care intră în suspendare

temporară a activității, potrivit legislației în materie, au obligația de a depune la organul fiscal competent o declarație, însoțită de documente justificative, în termen de 15 zile de la data producerii evenimentului, în vederea recalculării plăților anticipate.”

“**Art. 84 (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; [...]

(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.**”

Având în vedere dispozițiile mai sus invocate, organul fiscal emite decizii de impunere pentru plăți anticipate pe baza venitului anual estimat de către contribuabil sau pe baza venitului net realizat pentru anul fiscal precedent, iar contribuabilii care realizează venituri din activități independente sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de impozit. În cazul în care contribuabilii își încetează activitatea, aceștia sunt obligați să depună la organul fiscal declarații cu documente justificative în vederea recalculării plăților anticipate.

Sustinerile contribuabilei, privind necomunicarea sau modalitatea de comunicare a actelor administrative nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, având în vedere că la dosarul cauzei se afla dovada transmiterii prin poșta a deciziilor de impunere pentru care au fost calculate accesoriile.

Mai mult, contribuabila, prin contestația depusă precizează că deciziile de impunere i-au fost comunicate la anumite date, date ce nu coincid în totalitate cu confirmările de primire anexate la dosarul cauzei.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta că doamnei X i-au fost comunicate deciziile de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pentru anul 20x și 20x și decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate pe anul 20x, astfel:

- decizia de impunere nr. x în baza declarației privind veniturile estimate pe anul 20x nr. x, prin care i-a fost calculat un impozit în suma totală de x lei, comunicată prin poșta în data de 24.02.20x;
- decizia de impunere nr. x în baza declarației privind veniturile estimate pe anul 20x nr. x, prin care i-a fost calculat un impozit în suma totală de x lei, comunicată prin poșta în data de 14.06.20x;
- decizia de impunere nr. x în baza declarației privind veniturile realizate pe anul 20x nr. x, prin care i-a fost stabilit un impozit de plată în suma de x lei, comunicată prin poșta în data de 10.08.20x.

Referitor la accesoriile datorate pentru neachitarea la termenul de plată a plăților anticipate din impozitul pe venit și a diferențelor de impozit anual de regularizat stabilit în plus sunt aplicabile prevederile legale ale art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) și (6) ai art. 120¹ din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, care prevăd:

“**Art. 119 - (1)** Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”

“**Art. 120 - (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.[...]

6) Pentru obligațiile fiscale neachitate la termenul de plată, reprezentând impozitul pe venit, se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru anul fiscal de impunere, **dobânzile 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) **dobânzile 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, dobânzile 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 dobânzilor în mod corespunzător.

(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 incidente și 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 și 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 și pentru care termenele de plată au expirat."

Fata de prevederile legale sus menționate, majorările de întârziere (dobanzile) 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 platitorului din momentul comunicării sau la o dată ulterioară acesteia, iar contribuabilul are obligația de a achita în cursul anului plăți anticipate cu titlu de impozit în 4 rate egale, până la data de 15 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru. Diferențele de impozit rămase de achitat stabilite prin decizie de impunere anuală se plătesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere. Pentru neachitarea obligațiilor fiscale se calculează majorări de întârziere/dobânzi care se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului scadent până la data stingerii sumei datorate și se sting în ordinea vechimii, iar penalitățile de întârziere se stabilesc în cota de 0 %, 5%, 15% în funcție de numărul de zile, 30, 60 și peste 60 zile cu care se depășește termenul legal de plată.

În speta sunt aplicabile și dispozițiile **art. 115** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care prevăd:

"(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 corelativ aceluiași 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. [...]

(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”.

De asemenea, stingerea obligatiilor de plata se face cu respectarea ordinii legale, expres prevazuta de Codul de procedura fiscala, republicat, respectiv in functie de scadenta, in cazul obligatiilor fiscale principale si in functie de data comunicarii.

Din „Situatia analitica debite plati solduri”, se retine ca in contul „impozit pe venit din activitati independente” contribuabila Xfigura cu debite restante aferente anului 2009 iar in anul 20x **a efectuat plati cu intarziere**, sume ce au stins partial obligatii principale si accesorii anterioare, in ordinea vechimii, conform prevederilor legale mai sus citate.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

- pentru decizia de impunere nr. x, prin care i-a fost calculat un impozit in suma totala de x lei, comunicata prin posta in data de 24.02.20x, i-au fost calculate accesorii incepand cu data de 31.12.20x;
- pentru decizia de impunere nr. x, prin care i-a fost calculat un impozit in suma totala de x lei, comunicata prin posta in data de 14.06.2011, i-au fost calculate accesorii incepand cu data de 16.03.20x;
- pentru obligatia de plata aferenta trimestrului I 20x in suma de x lei, organele fiscale au calculat accesorii incepand cu data scadentei, respectiv 16.03.20x si nu cu data comunicarii deciziei de impunere, respectiv 14.06.20x; astfel, au fost calculate accesorii in suma de 26 lei pentru perioada 16.03.2011-.13.12.20x ($z \times 0.04\% \times w \text{ zile} = x \text{ lei}$) si nu pentru perioada 15.06.20x-13.12.20x ($z \times 0.04\% \times w \text{ zile} = x \text{ lei}$);
- pentru decizia de impunere nr. x, prin care i-a fost stabilit un impozit de plata in suma de x lei, comunicata prin posta in data de 10.08.20x, termen scadent 10.10.20x, i-au fost calculate accesorii incepand cu data de 11.10.20x;
- in contul de diferente de impozit anual de regularizat contribuabila a efectuat o plata pentru obligatiile fiscale aferente anului 20x in data de 02.11.20x, organele fiscale calculand corect accesorii aferente debitului neachitat pentru x zile de intarziere in suma de x lei.
- platile efectuate de contribuabila au stins obligatiile de plata in ordinea vechimii in conformitate cu prevederile legale, respectiv platile in suma x lei din 27.07.20x si x lei din 25.11.20x, au stins obligatiile de plata restante existente in evidenta de plata.

De altfel, organul fiscal precizeaza ca i-au fost comunicate contestatarea la data de 28.07.20x, accesoriiile aferente obligatiilor de plata restante la plata.

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca au fost calculate accesorii pentru debitele comunicate si neachitate la scadenta, organele fiscale calculand eronat accesorii de la data scadentei si nu de la data comunicarii deciziei de impunere doar pentru obligatia de plata aferenta trimestrului I 20x.

Prin urmare, organul fiscal nu era indreptatit la calculul accesoriiilor aferente debitului neachitat in suma de x lei, comunicat in data de 14.06.20x, pentru perioada 16.03.20x-14.06.20x in suma de **x lei**, corect fiind calculat pentru perioada 15.06.20x-13.12.20x ($z \times 0.04\% \times w \text{ zile} = \underline{x \text{ lei}}$).

In ceea ce priveste diferenta de accesorii in suma de **x lei** pentru debitele neachitate pana la 31.12.20x, se retine ca acestea au fost corect calculate in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu cele anterior analizate.

Ca urmare, se va admite contestatia formulata de doamna X pentru suma de **x lei** reprezentand accesorii, **si pe cale consecinta, se va anula in parte pentru aceasta suma** Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x emisa de Administratia Finantelor Publice sector x, urmand ca pentru suma de x lei reprezentand accesorii aferente impozitului pe venit din activitati independente si diferentelor de impozit anual de regularizat contestatia sa fie respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 82 si art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 115, art. 119, art. 120, art. 120¹, din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 5

din Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 6/2004 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe venit, taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală, aprobată prin O.M.F.P. nr. 1561/2004

DECIDE

1. Admite contestatia formulata de doamna **X** și anuleaza în parte Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x emisa de Administratia Finantelor Publice sector x pentru suma de **x lei** reprezentand accesorii aferente impozitului pe venit din activitati independente.

2. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de doamna **X** împotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x prin care Administratia Finantelor Publice sector x a stabilit obligatia de plata a sumei de **x lei** reprezentand accesorii aferente impozitului pe venit din activitati independente și diferentelor de impozit anual de regularizat.

Prezenta decizie este definitiva în sistemul cailor administrative de atac și poate fi contestata, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.