

DECIZIA nr.384 din 28.09.2010

privind solutionarea contestatiei formulata de contribuabila **XX**, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.xx/09.08.2010

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector 2, cu adresele nr.xx/09.08.2010 si nr.xx/19.08.2010, inregistrate la D.G.F.P.-M.B. sub nr.xx/09.08.2010 si nr.xx/20.08.2010, asupra contestatiei formulata de contribuabila **XX**, cu domiciliul in Bucuresti, str. Xx, sector 2.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 2 sub nr.xx/02.08.2010 il constituie Deciziile nr.xx- xx emise in data de 18.01.2010 si nr.xx - xx emise in data de 21.01.2010, inregistrate sub nr.xx/26.05.2010 si nr.xx/26.05.2010, referitoare la obligatiile de plata accesorii, prin care Administratia Finantelor Publice Sector 2 a stabilit in sarcina contribuabilei **XX** majorari de intarziere aferente obligatiilor fiscale in suma totala de xx lei, comunicate prin posta, cu confirmare de primire in data de 29.07.2010.

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**.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea contestatiei.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia nr.xx/02.08.2010 contribuabila **XX** se indreapta impotriva Deciziilor nr.xx -xx/21.01.2009 si nr.xx - xx/18.01.2010 care au ca document prin care s-a individualizat suma de plata decizia nr.xx/19.07.2008 si impotriva deciziilor nr.xx -xx/18.01.2010 care au ca document prin care s-a individualizat suma de plata decizia nr.xx/02.06.2009.

1) Referitor la deciziile nr.xx -xx/21.01.2009 si nr.xx - xx/18.01.2010 contribuabila arata:

- decizia de plati anticipate nr.xx/19.07.2008 prin care s-au individualizat sumele de plata s-a primit in data de 08.08.2008, iar obligatia de plata curge eventual incepand cu data de 5 a lunii urmatoare primirii deciziei, conform art.111 alin.2 lit.a) din Codul de procedura fiscala, respectiv din data de 05.09.2008 si nu retroactiv din data de 18.03.2010.

- a achitat cu titlu de impozit anual pe anul 2008 suma de xx lei aferenta venitului net declarat, restul sumei in quantum de xx lei, impozit anticipat, este diferenta in minus, care se compenseaza sau se restituie, potrivit mentiunilor din decizia anuala, daca ar fi fost platit;

- impozitul anticipat era nedatorat, iar majorarile de intarziere calculate la un impozit anticipat nedatorat sunt nedatorate, cel mult majorarile de intarziere pot fi calculate la impozitul anticipat datorat de xx lei pana la data platii respective, 30.12.2009.

2) Referitor la deciziile nr.xx -xx/18.01.2010 contribuabila arata:

- decizia de plati anticipate nr.xx/02.06.2009 prin care s-au individualizat sumele de plata s-a primit in data de 15.06.2009, iar termenul de plata este pana la data de 5 a lunii urmatoare, conform art.111 alin.2 lit.a) din Codul de procedura fiscala, iar majorarile de intarziere trebuiau calculate incepand cu data de 05.07.2009.

- in titlu de creanta nu se regaseste faptul ca a achitat cu titlu de impozit anticipat pe anul 2009 suma de 100 lei prin chitanta XX nr.xx.

II. Prin Deciziile nr. xx - xx emise n data de 18.01.2010 si nr.xx - xx emise in data de 21.01.2010, inregistrate sub nr.xx/26.05.2010 si nr.xx/26.05.2010, Administratia Finantelor Publice Sector 2 a stabilit in sarcina contribuabilei **XX** majorari de intarziere aferente obligatiilor fiscale in suma totala de xx lei.

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, prin deciziile de impunere contestate organul fiscal a stabilit accesoriile astfel:

nr.decizie	documentul prin care s-a individualizat debitul	denumire obligatie	perioada	debit lei	acces. lei
xx/21.01.10	xx/19.07.2008	impozit pe venit. din activ. indep.	18.03.08-31.12.08	xx	xx
xx/21.01.10	"	"	17.06.08-31.12.08	xx	xx
xx/21.01.10	"	"	16.09.08-31.12.08	xx	xx
xx/21.01.10	"	"	16.12.08-31.12.08	xx	xx
xx6/18.01.10	"	"	31.12.08-31.12.09	xx	xx
xx7/18.01.10	"	"	31.12.08-31.12.09	xx	xx
xx8/18.01.10	"	"	31.12.08-31.12.09	xx	xx
xx9/18.01.10	"	"	31.12.09-31.12.09	xx	xx
xx/18.01.10	xx/02.06.2009	"	17.03.09-31.12.09	xx	xx
xx/18.01.10	"	"	16.06.08-31.12.09	xx	xx
xx/18.01.10	"	"	16.09.08-31.12.08	xx	xx
xx/18.01.10	"	"	16.12.08-31.12.08	xx	xx

Documentele prin care prin care s-au individualizat sumele de plata reprezinta decizii de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anii 2008 si 2009 emise sub nr.xx/19.07.2008 si sub nr. xx/02.06.2009.

1) Prin decizia nr.xx/19.07.2008 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.

Contribuabila arata ca actul de impunere i s-a comunicat cu scrisoarea recomandata nr.xx in data de **07.08.2008, iar majorarile de intarziere s-au calculat incepand cu data de 18.03.2008.**

Prin decizia de impunerea anuala pe anul 2008 emisa sub nr.xx/22.07.2009 s-a stabilit un impozit pe venitul net impozabil datorat in suma de xx lei fata de obligatiile privind platile anticipate in suma de xx lei rezultand o diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in minus in suma de xx lei.

Conform documentelor aflate la dosarul cauzei rezulta ca impozitul pe venit datora in suma de xx lei s-a achitat in data de 30.12.2009 cu chitanta nr.xx, iar majorarile de intarziere s-au calculat pana la data de 31.12.2009.

2) Prin decizia nr.xx/02.06.2009 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.

Contribuabila arata ca actul de impunere i s-a comunicat cu confirmare de primire in data de **15.06.2009, iar majorarile de intarziere s-au calculat incepand cu data de 17.03.2009.**

In drept. 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 realizează venituri din activități independente, din cedarea folosintei bunurilor, cu exceptia veniturilor din arendare, precum si venituri din activități agricole sunt obligati să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de impozit, (...).

(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 obligatia efectuării plăților anticipate la nivelul sumei datorate pentru ultimul termen de plată al anului precedent. Diferenta dintre impozitul anual calculat asupra veniturului net realizat în anul precedent si 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 (...).

"Art. 84 - (6) Diferentele de impozit rămase de achitat conform deciziei de impunere anuală se plătesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioadă pentru care nu se calculează si nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie, privind colectarea creantelor bugetare."

Potrivit dispozitiilor art. 45, art.86, art.119 si art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare:

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

"Art.86 alin. (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 recalculază, 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."

In ceea ce priveste ordinea de stingere a obligatiilor de plata, in conformitate cu dispozitiile art. 114 alin.(2) si art.115 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2005:

"ARTICOLUL 114
Dispozitii privind efectuarea platii

(2) 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. Dispozitiile art. 1093 din Codul civil se aplica în mod corespunzator."

"ARTICOLUL 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 aceluia tip de creanta fiscala principala pe care o stabileste contribuabilul sau care este distribuita, potrivit prevederilor art. 114, de catre organul fiscal competent, dupa caz, stingerea efectuându-se, de drept, în urmatoarea ordine:

a) sumele datorate în contul ratei din luna curenta din graficul de plata a obligatiei fiscale pentru care s-a aprobat esalonare la plata, precum si majorarea de întârziere datorata în luna curenta din grafic sau suma amânata la plata, împreuna cu majorarile de întârziere datorate pe perioada amânarii, în cazul în care termenul de plata se împlineste în luna curenta, precum si obligatiile fiscale curente de a caror plata depinde mentinerea valabilitatii înlesnirii acordate;

*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. (4¹).*

c) sumele datorate în contul urmatoarelor rate din graficul de plata a obligatiei fiscale pentru care s-a aprobat esalonare, pâna la concurenta cu suma esalonata la plata sau pâna la concurenta cu suma achitata, dupa caz, precum si suma amânata la plata împreuna cu majorarile de întârziere datorate pe perioada amânarii, dupa caz;

d) obligatiile cu scadente viitoare, la solicitarea contribuabilului.

(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;

c) în functie de data depunerii la organul fiscal a declaratiilor fiscale rectificative, pentru diferentele de obligatii fiscale principale stabilite de contribuabil.

(...)

(4) Organul fiscal competent va comunica debitorului modul în care a fost efectuata stingerea datoriilor prevazuta la alin. (1), cu cel puțin 5 zile înainte de urmatorul termen de plata a obligatiilor fiscale."

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, aprobată prin OMFP nr. 1561/2004:

"Contribuabilul 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."

Conform prevederilor legale invocate, majorările de întârziere pentru plățile anticipate **stabilite prin decizii de plăți anticipate** se calculează până la data plății debitului sau, după caz, până la data de 31 decembrie în cazul în care impozitul pe venit stabilit prin decizia de impunere anuală este mai mic decât cel stabilit prin deciziile de plăți anticipate, situație în care **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.**

Retinem ca majorările de întârziere se datorează pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată. În ceea ce privește atât plățile anticipate cu titlu de impozit, cât și 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.**

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

Se constată că Serviciul Soluționare Contestată din cadrul D.G.F.P.-M.B. nu se poate pronunța asupra temeiniciei modului de calcul al majorărilor de întârziere calculate de organul fiscal, întrucât:

- majorările de întârziere s-au calculat începând cu data expirării primului termen de plată fără să se țină seama de data comunicării deciziilor de impunere prin care s-au individualizat debitele de plată;
- din documentele aflate la dosarul contestației organul fiscal nu face dovada comunicării deciziilor asupra cărora s-au calculat majorări de întârziere;

- majorările de întârziere aferente impunerii pe anul 2008 s-au calculat până la data de 31.12.2009, deși la dosarul cauzei se afla chitanța prin care contribuabilul a achitat la data de 30.12.2009 impozitul pe venit anual datorat în suma de xx lei, acesta fiind mai mic decât plățile anticipate stabilite inițial;

- deși atât din chitanța anexată la dosarul cauzei cât și din susținerea contribuabilului rezultă că suma de xx lei reprezintă impozit pe venit, organul fiscal susține efectuarea eronată a plății pentru care era necesară depunerea cererii de îndreptare a erorii materiale;

- cu toate că susține necesitatea depunerii cererii de îndreptare a erorii materiale organul fiscal precizează că suma de xx a stins obligații restante la diferențele de impozit anual de regularizat fără să se poată verifica respectarea ordinii de stingere;

- deși din decizia de impunere anuală pe anul 2008, aflată în copie la dosarul cauzei, rezultă că s-a stabilit în minus o diferență de impozit anual de regularizat, organul fiscal susține că au rezultat diferențe stabilite în plus pentru care s-au calculat majorări de întârziere.

În concluzie, analizând actele atacate prin prisma dispozițiilor legale și incidente și a probelor administrate, rezultă că soluția adoptată nu este motivată conform dispozițiilor legale, nesporindu-se pe argumente pertinente și dovezi concludente, astfel încât Serviciul Soluționare Contestată din cadrul D.G.F.P.-M.B. nu se poate pronunța asupra temeiniciei modului de calcul al majorărilor de întârziere calculate de organul fiscal.

Întrucât pe baza documentelor aflate la dosarul cauzei, Serviciul de Soluționare a Contestărilor din cadrul D.G.F.P.-M.B. nu se poate pronunța asupra modului de calcul al majorărilor de întârziere calculate de organul fiscal, urmează a se aplica prevederile art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, respectiv desființarea Deciziilor nr. xx6 - xx emise în data de 18.01.2010 și nr.xx - xx emise în data de 21.01.2010, înregistrate sub nr.xx/26.05.2010 și nr.xx/26.05.2010, prin care Administrația Finanelor Publice Sector 2 a stabilit în sarcina contribuabilului **XX** majorări de întârziere aferente impozitului pe venit în suma totală de xx lei.

În speta sunt aplicabile și dispozițiile pct.12.6, pct. 12.7 și pct.12.8 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. 519/2005, care precizează:

"12.6 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.

*12.7. 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.***

12.8. 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. "

Astfel, Administrația Finanelor Publice Sector 2 urmează să procedeze la examinarea tuturor stărilor de fapt și a tuturor raporturilor juridice relevante pentru impunere și la clarificarea situației fiscale a contribuabilei, ținând cont de prevederile legale referitoare la recalcularea majorărilor de întârziere aferente plăților anticipate în limita soldului neachitat prin raportare la impozitul anual pe venit stabilit prin deciziile de impunere anuală și de data comunicării actelor de impunere prin care s-au individualizat sumele de plată.

De asemenea, Administrația Finanelor Publice Sector 2 va proceda la reanalizarea situației fiscale a contribuabilei ținând cont de prevederile legale, de motivațiile acestuia, precum și de cele reținute prin prezenta.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 82 și art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.5 alin.4 din Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 6/2004, art. 44, art. 45, art.86 alin. (6), art.114 alin.(2), art.115, art.119 și art. 120, art. 216 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, pct. 44.1 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 1050/2004, pct. 9.8, pct. 12.6 și pct. 12.7 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005

DECIDE:

Art.1. Desființează Deciziile nr. xx6 - xx emise în data de 18.01.2010 și nr.xx - xx emise în data de 21.01.2010, înregistrate sub nr.xx/26.05.2010 și nr.xx/26.05.2010, prin care Administrația Finanelor Publice Sector 2 a stabilit în sarcina doamnei **XX** accesorii aferente impozitului pe venit în suma totală de xx lei, urmând ca Administrația Finanelor Publice Sector 2 să procedeze la reanalizarea situației fiscale a contribuabilei, ținând seama de prevederile legale, de motivațiile acesteia, precum și de cele reținute prin prezenta.

Art.2. Prezenta se comunică contribuabilei **XX** cu domiciliul în București, str. Caminului nr.10, sector 2 și Administrației Finanelor Publice Sector 2.

Art.3. Prezenta decizie este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi contestată potrivit legii, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul București.

DECIZIA nr.384 din 28.09.2010

privind solutionarea contestatiei formulata de contribuabila **XX**, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.xx/09.08.2010

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector 2, cu adresele nr.xx/09.08.2010 si nr.xx/19.08.2010, inregistrate la D.G.F.P.-M.B. sub nr.xx/09.08.2010 si nr.xx/20.08.2010, asupra contestatiei formulata de contribuabila **XX**, cu domiciliul in Bucuresti, str. Xx, sector 2.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 2 sub nr.xx/02.08.2010 il constituie Deciziile nr.xx- xx emise in data de 18.01.2010 si nr.xx - xx emise in data de 21.01.2010, inregistrate sub nr.xx/26.05.2010 si nr.xx/26.05.2010, referitoare la obligatiile de plata accesorii, prin care Administratia Finantelor Publice Sector 2 a stabilit in sarcina contribuabilei **XX** majorari de intarziere aferente obligatiilor fiscale in suma totala de xx lei, comunicate prin posta, cu confirmare de primire in data de 29.07.2010.

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**.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea contestatiei.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia nr.xx/02.08.2010 contribuabila **XX** se indreapta impotriva Deciziilor nr.xx -xx/21.01.2009 si nr.xx - xx/18.01.2010 care au ca document prin care s-a individualizat suma de plata decizia nr.xx/19.07.2008 si impotriva deciziilor nr.xx -xx/18.01.2010 care au ca document prin care s-a individualizat suma de plata decizia nr.xx/02.06.2009.

1) Referitor la deciziile nr.xx -xx/21.01.2009 si nr.xx - xx/18.01.2010 contribuabila arata:

- decizia de plati anticipate nr.xx/19.07.2008 prin care s-au individualizat sumele de plata s-a primit in data de 08.08.2008, iar obligatia de plata curge eventual incepand cu data de 5 a lunii urmatoare primirii deciziei, conform art.111 alin.2 lit.a) din Codul de procedura fiscala, respectiv din data de 05.09.2008 si nu retroactiv din data de 18.03.2010.

- a achitat cu titlu de impozit anual pe anul 2008 suma de xx lei aferenta venitului net declarat, restul sumei in quantum de xx lei, impozit anticipat, este diferenta in minus, care se compenseaza sau se restituie, potrivit mentiunilor din decizia anuala, daca ar fi fost platit;

- impozitul anticipat era nedatorat, iar majorarile de intarziere calculate la un impozit anticipat nedatorat sunt nedatorate, cel mult majorarile de intarziere pot fi calculate la impozitul anticipat datorat de xx lei pana la data platii respective, 30.12.2009.

2) Referitor la deciziile nr.xx -xx/18.01.2010 contribuabila arata:

- decizia de plati anticipate nr.xx/02.06.2009 prin care s-au individualizat sumele de plata s-a primit in data de 15.06.2009, iar termenul de plata este pana la data de 5 a lunii urmatoare, conform art.111 alin.2 lit.a) din Codul de procedura fiscala, iar majorarile de intarziere trebuiau calculate incepand cu data de 05.07.2009.

- in titlu de creanta nu se regaseste faptul ca a achitat cu titlu de impozit anticipat pe anul 2009 suma de 100 lei prin chitanta XX nr.xx.

II. Prin Deciziile nr. xx - xx emise n data de 18.01.2010 si nr.xx - xx emise in data de 21.01.2010, inregistrate sub nr.xx/26.05.2010 si nr.xx/26.05.2010, Administratia Finantelor Publice Sector 2 a stabilit in sarcina contribuabilei **XX** majorari de intarziere aferente obligatiilor fiscale in suma totala de xx lei.

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, prin deciziile de impunere contestate organul fiscal a stabilit accesoriile astfel:

nr.decizie	documentul prin care s-a individualizat debitul	denumire obligatie	perioada	debit lei	acces. lei
xx/21.01.10	xx/19.07.2008	impozit pe venit. din activ. indep.	18.03.08-31.12.08	xx	xx
xx/21.01.10	"	"	17.06.08-31.12.08	xx	xx
xx/21.01.10	"	"	16.09.08-31.12.08	xx	xx
xx/21.01.10	"	"	16.12.08-31.12.08	xx	xx
xx6/18.01.10	"	"	31.12.08-31.12.09	xx	xx
xx7/18.01.10	"	"	31.12.08-31.12.09	xx	xx
xx8/18.01.10	"	"	31.12.08-31.12.09	xx	xx
xx9/18.01.10	"	"	31.12.09-31.12.09	xx	xx
xx/18.01.10	xx/02.06.2009	"	17.03.09-31.12.09	xx	xx
xx/18.01.10	"	"	16.06.08-31.12.09	xx	xx
xx/18.01.10	"	"	16.09.08-31.12.08	xx	xx
xx/18.01.10	"	"	16.12.08-31.12.08	xx	xx

Documentele prin care prin care s-au individualizat sumele de plata reprezinta decizii de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anii 2008 si 2009 emise sub nr.xx/19.07.2008 si sub nr. xx/02.06.2009.

1) Prin decizia nr.xx/19.07.2008 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.

Contribuabila arata ca actul de impunere i s-a comunicat cu scrisoarea recomandata nr.xx in data de **07.08.2008, iar majorarile de intarziere s-au calculat incepand cu data de 18.03.2008.**

Prin decizia de impunerea anuala pe anul 2008 emisa sub nr.xx/22.07.2009 s-a stabilit un impozit pe venitul net impozabil datorat in suma de xx lei fata de obligatiile privind platile anticipate in suma de xx lei rezultand o diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in minus in suma de xx lei.

Conform documentelor aflate la dosarul cauzei rezulta ca impozitul pe venit datora in suma de xx lei s-a achitat in data de 30.12.2009 cu chitanta nr.xx, iar majorarile de intarziere s-au calculat pana la data de 31.12.2009.

2) Prin decizia nr.xx/02.06.2009 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.

Contribuabila arata ca actul de impunere i s-a comunicat cu confirmare de primire in data de **15.06.2009, iar majorarile de intarziere s-au calculat incepand cu data de 17.03.2009.**

In drept. 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 realizează venituri din activități independente, din cedarea folosintei bunurilor, cu exceptia veniturilor din arendare, precum si venituri din activități agricole sunt obligati să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de impozit, (...).

(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 obligatia efectuării plăților anticipate la nivelul sumei datorate pentru ultimul termen de plată al anului precedent. Diferenta dintre impozitul anual calculat asupra veniturului net realizat în anul precedent si 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 (...)."

"Art. 84 - (6) Diferentele de impozit rămase de achitat conform deciziei de impunere anuală se plătesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioadă pentru care nu se calculează si nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie, privind colectarea creantelor bugetare."

Potrivit dispozitiilor art. 45, art.86, art.119 si art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare:

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

"Art.86 alin. (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 recalculază, 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."

In ceea ce priveste ordinea de stingere a obligatiilor de plata, in conformitate cu dispozitiile art. 114 alin.(2) si art.115 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2005:

"ARTICOLUL 114
Dispozitii privind efectuarea platii

(2) 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. Dispozitiile art. 1093 din Codul civil se aplica în mod corespunzator."

"ARTICOLUL 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 acelui tip de creanta fiscala principala pe care o stabileste contribuabilul sau care este distribuita, potrivit prevederilor art. 114, de catre organul fiscal competent, dupa caz, stingerea efectuându-se, de drept, în urmatoarea ordine:

a) sumele datorate în contul ratei din luna curenta din graficul de plata a obligatiei fiscale pentru care s-a aprobat esalonare la plata, precum si majorarea de întârziere datorata în luna curenta din grafic sau suma amânata la plata, împreuna cu majorarile de întârziere datorate pe perioada amânarii, în cazul în care termenul de plata se împlineste în luna curenta, precum si obligatiile fiscale curente de a caror plata depinde mentinerea valabilitatii înlesnirii acordate;

*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. (4¹).*

c) sumele datorate în contul urmatoarelor rate din graficul de plata a obligatiei fiscale pentru care s-a aprobat esalonare, pâna la concurenta cu suma esalonata la plata sau pâna la concurenta cu suma achitata, dupa caz, precum si suma amânata la plata împreuna cu majorarile de întârziere datorate pe perioada amânarii, dupa caz;

d) obligatiile cu scadente viitoare, la solicitarea contribuabilului.

(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;

c) în functie de data depunerii la organul fiscal a declaratiilor fiscale rectificative, pentru diferentele de obligatii fiscale principale stabilite de contribuabil.

(...)

(4) Organul fiscal competent va comunica debitorului modul în care a fost efectuata stingerea datoriilor prevazuta la alin. (1), cu cel puțin 5 zile înainte de urmatorul termen de plata a obligatiilor fiscale."

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."

Conform prevederilor legale invocate, majorările de întârziere pentru plățile anticipate **stabilite prin decizii de plăți anticipate** se calculează până la data plății debitului sau, după caz, până la data de 31 decembrie în cazul în care impozitul pe venit stabilit prin decizia de impunere anuală este mai mic decât cel stabilit prin deciziile de plăți anticipate, situație în care **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.**

Retinem ca majorările de întârziere se datorează pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată. În ceea ce privește atât plățile anticipate cu titlu de impozit, cât și 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.**

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

Se constată că Serviciul Soluționare Contestată din cadrul D.G.F.P.-M.B. nu se poate pronunța asupra temeiniciei modului de calcul al majorărilor de întârziere calculate de organul fiscal, întrucât:

- majorările de întârziere s-au calculat începând cu data expirării primului termen de plată fără să se țină seama de data comunicării deciziilor de impunere prin care s-au individualizat debitele de plată;
- din documentele aflate la dosarul contestației organul fiscal nu face dovada comunicării deciziilor asupra cărora s-au calculat majorări de întârziere;

- majorările de întârziere aferente impunerii pe anul 2008 s-au calculat până la data de 31.12.2009, deși la dosarul cauzei se afla chitanța prin care contribuabilul a achitat la data de 30.12.2009 impozitul pe venit anual datorat în suma de xx lei, acesta fiind mai mic decât plățile anticipate stabilite inițial;

- deși atât din chitanța anexată la dosarul cauzei cât și din susținerea contribuabilului rezultă că suma de xx lei reprezintă impozit pe venit, organul fiscal susține efectuarea eronată a plății pentru care era necesară depunerea cererii de îndreptare a erorii materiale;

- cu toate că susține necesitatea depunerii cererii de îndreptare a erorii materiale organul fiscal precizează că suma de xx a stins obligații restante la diferențele de impozit anual de regularizat fără să se poată verifica respectarea ordinii de stingere;

- deși din decizia de impunere anuală pe anul 2008, aflată în copie la dosarul cauzei, rezultă că s-a stabilit în minus o diferență de impozit anual de regularizat, organul fiscal susține că au rezultat diferențe stabilite în plus pentru care s-au calculat majorări de întârziere.

În concluzie, analizând actele atacate prin prisma dispozițiilor legale și incidente și a probelor administrate, rezultă că soluția adoptată nu este motivată conform dispozițiilor legale, nesupunându-se pe argumente pertinente și dovezi concludente, astfel încât Serviciul Soluționare Contestată din cadrul D.G.F.P.-M.B. nu se poate pronunța asupra temeiniciei modului de calcul al majorărilor de întârziere calculate de organul fiscal.

Întrucât pe baza documentelor aflate la dosarul cauzei, Serviciul de Soluționare a Contestărilor din cadrul D.G.F.P.-M.B. nu se poate pronunța asupra modului de calcul al majorărilor de întârziere calculate de organul fiscal, urmează a se aplica prevederile art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, respectiv desființarea Deciziilor nr. xx6 - xx emise în data de 18.01.2010 și nr.xx - xx emise în data de 21.01.2010, înregistrate sub nr.xx/26.05.2010 și nr.xx/26.05.2010, prin care Administrația Finanelor Publice Sector 2 a stabilit în sarcina contribuabilului **XX** majorări de întârziere aferente impozitului pe venit în suma totală de xx lei.

În speta sunt aplicabile și dispozițiile pct.12.6, pct. 12.7 și pct.12.8 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. 519/2005, care precizează:

"12.6 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.

*12.7. 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.***

12.8. 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. "

Astfel, Administrația Finanelor Publice Sector 2 urmează să procedeze la examinarea tuturor stărilor de fapt și a tuturor raporturilor juridice relevante pentru impunere și la clarificarea situației fiscale a contribuabilei, ținând cont de prevederile legale referitoare la recalcularea majorărilor de întârziere aferente plăților anticipate în limita soldului neachitat prin raportare la impozitul anual pe venit stabilit prin deciziile de impunere anuală și de data comunicării actelor de impunere prin care s-au individualizat sumele de plată.

De asemenea, Administrația Finanelor Publice Sector 2 va proceda la reanalizarea situației fiscale a contribuabilei ținând cont de prevederile legale, de motivațiile acestuia, precum și de cele reținute prin prezenta.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 82 și art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.5 alin.4 din Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 6/2004, art. 44, art. 45, art.86 alin. (6), art.114 alin.(2), art.115, art.119 și art. 120, art. 216 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, pct. 44.1 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 1050/2004, pct. 9.8, pct. 12.6 și pct. 12.7 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005

DECIDE:

Art.1. Desființează Deciziile nr. xx6 - xx emise în data de 18.01.2010 și nr.xx - xx emise în data de 21.01.2010, înregistrate sub nr.xx/26.05.2010 și nr.xx/26.05.2010, prin care Administrația Finanelor Publice Sector 2 a stabilit în sarcina doamnei **XX** accesorii aferente impozitului pe venit în suma totală de xx lei, urmând ca Administrația Finanelor Publice Sector 2 să procedeze la reanalizarea situației fiscale a contribuabilei, ținând seama de prevederile legale, de motivațiile acesteia, precum și de cele reținute prin prezenta.

Art.2. Prezenta se comunică contribuabilei **XX** cu domiciliul în București, str. Caminului nr.10, sector 2 și Administrației Finanelor Publice Sector 2.

Art.3. Prezenta decizie este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi contestată potrivit legii, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul București.