

**DECIZIA nr. 317 /10.10.2007**  
privind solutionarea contestatiei formulata de contribuabila  
**X**  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul de Solutionare a Contestatiilor a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector 2 cu adresa nr. , inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. , asupra contestatiei formulata de contribuabila X, cu domiciliul in Bucuresti,

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 2 sub nr. , il constituie urmatoarele acte administrative fiscale:

- Decizia de impunere anuala pentru anul **2005** nr. , prin care s-a stabilit o diferenta de impozit anual constatata in **plus** fata de impunerea precedenta in suma de Y lei.

- Decizia nr. referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul **2004**, prin care s-au stabilit accesorii aferente impozitului pe venit in suma totala de Z lei.

- Decizia nr. referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul **2005**, prin care s-au stabilit accesorii aferente impozitului pe venit in suma totala de T lei.

Actele administrative fiscale contestate au fost emise in baza Raportului de inspectie fiscala nr. intocmit de Administratia Finantelor Publice Sector 3 si au fost comunicate petentei la data de , cu adresa nr. .

Avand in vedere dispozitiile 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 se pronunte asupra contestatiei formulata de contribuabila X .

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

**I.** Prin contestatia formulata impotriva deciziei de impunere anuala pe anul 2005 si a deciziilor referitoare la obligatiile de plata accesorii pe anii 2004 si 2005, petenta aduce urmatoarele argumente:

1. Daca decizia de impunere anuala pe anul 2004 prin care s-a constatat o diferenta in plus in suma de lei a fost intocmita in data de 20.03.2007 si comunicata la data de 09.07.2007, intrebarea este cum au fost stabilite cele 483 zile intarziere si plata sumei de lei prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul 2004.

2. Prin decizia de impunere provizorie pe anul 2005 nr. s-a stabilit un impozit in suma de lei, care a fost achitat cu ordine de plata, anexate in copie.

Prin decizia de impunere anuala pe anul 2005 nr. s-a stabilit o diferenta de impozit in plus in suma de lei, care a fost achitata cu OP nr. /15.12.2006.

In concluzie, diferenta reala de impozit in plus este de lei ( lei + lei = lei).

3. Daca decizia de impunere anuala pe anul 2005 prin care s-a constatat o diferenta in plus in suma de lei a fost intocmita in data de 20.03.2007 si comunicata la data de 09.07.2007, intrebarea este cum au fost stabilite cele 85 zile intarziere si plata sumei de lei prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul 2005.

## II. Prin:

- Decizia de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pentru anul 2005 nr. , emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. , organele de impunere ale Administratiei Finantelor Publice sector 2 au stabilit in sarcina petentei o diferenta de impozit anual de regularizat **in plus** in suma de **Y** lei, fata de Decizia de impunere anterioara din care rezulta o diferenta de impozit stabilita **in plus** in suma de **Y-1** lei.

- Decizia nr. referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul 2004, s-au calculat accesorii aferente impozitului pe venit in suma totala de **Z** lei, din care dobanzi in suma de **Z-1** lei si penalitati de intarziere in suma de **Z-2** lei;

- Decizia nr. referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul 2005, s-au calculat accesorii aferente impozitului pe venit, respectiv dobanzi de intarziere in suma de **T** lei.

**III.** Luand in considerare motivele invocate de contestatara, documentele existente la dosarul contestatiei, precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele :

Prin raportul de inspectie fiscala nr. , ce a stat la baza emiterii deciziilor de impunere contestate, Serviciul de inspectie fiscala persoane fizice din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 3 a efectuat verificarea activitatii de notar a doamnei , pentru perioada 01.01.2004 - 31.12.2005, din punct de vedere al modului de constituire, evidentiere si virare a obligatiilor fiscale.

### **3.1. Cu privire la contestatia formulata de petenta impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale pe anul 2004 nr.**

*, cauza supusa solutionarii este daca petenta datoreaza aceste accesorii, in conditiile in care in sarcina acesteia au fost stabilite diferente de impozit pe venit de plata pentru anul 2004 ca urmare a constatarilor cuprinse in raportul de inspectie fiscala, situatie in care accesoriile se calculeaza de la termenul de plata stabilit in decizia de impunere initiala comunicata, care reprezinta scadenta obligatiei.*

**In fapt**, prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. 353584/11.05.2007 au fost calculate dobanzi si penalitati de intarziere, aferente diferentei de impozit pe venit stabilita prin decizia de impunere anuala pe anul 2004, ca urmare a constatarilor cuprinse in raportul de inspectie fiscala nr. , in suma totala de **Z** lei aferente diferentei de impozit pe venit in suma de lei stabilita prin Decizia de impunere anuala pe anul 2004 nr. , din care dobanzi de intarziere in suma de **Z-1** lei si penalitati de intarziere in suma de **Z-2** lei, calculate pentru perioada 23.11.2005-20.03.2007.

**In drept**, potrivit art.111 alin.(1), art.119 alin.(1) si art.120 alin.(1) [fost art.109(1), art.115(1) si art.116(1)] din Codul de procedura fiscala, republicat in 2007:

“Art.111 - (1) Creantele fiscale sunt **scadente** la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează.”

"Art.115 -(1) Pentru neachitarea la **termenul de scadentă** de către debitor a obligatiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere."

"Art.116 - (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare **termenului de scadentă** și până la data stingerii sumei datorate inclusiv."

În speta, sunt aplicabile și prevederile art.84 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin H.G. nr. 44/2004:

#### Codul fiscal:

Art.84 - (5) Organul fiscal stabilește impozitul anual datorat și emite o decizie de impunere, în intervalul și în forma stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice.

*(6) Diferențele 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 și nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie, privind colectarea creanțelor bugetare.***

#### Norme metodologice:

**“181. În situația în care organul fiscal competent constată diferențe de venituri supuse impunerii, se va emite o nouă decizie de impunere anuală prin care se stabilesc obligatiile fiscale, potrivit prevederilor Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.”**

Având în vedere prevederile legale sus menționate se reține că în urma constatării unor diferențe de venituri impozabile supuse globalizării, organul fiscal va emite o nouă decizie de impunere anuală, prin care se stabilesc diferențe de impozit, iar dobânzile și penalitățile de întârziere se calculează de la termenele de plată stabilite prin decizia de impunere anuală inițial comunicată.

În urma inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice sector 3, organul fiscal de domiciliu, respectiv Administrația Finanțelor Publice sector 2 a emis decizia de impunere anuală nr.        prin care a stabilit o diferență de impozit pe venit în suma de        lei necontestată de petenta.

În ceea ce privește calcularea accesoriilor aferente obligatiilor fiscale se reține că, stabilirea acestora reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul. Întrucât în sarcina petentei a fost stabilită diferența de impozit pe venit de plată aferentă anului 2004 în suma de        lei, ca urmare a constatărilor cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr.        , aceasta datorează și dobânzile de întârziere și penalitățile de întârziere aferente, în suma de Z lei pentru anul 2004, potrivit principiului *accessorium sequitur principale*.

Prin urmare, dispozițiile legale prevăd expres faptul că accesoriile se calculează de la data **scadentei** până la data plății. Data scadentă nu poate fi confundată cu termenul de plată care sunt două noțiuni distincte, prevăzute și reglementate ca atare.

Astfel, pentru anul 2004 **scadenta** se stabileste in functie de data comunicarii deciziei de impunere anuala initiala, respectiv 23.09.2005. Avand in vedere faptul ca suma de plata stabilita prin decizia de impunere initiala trebuie achitata in termen de 60 de zile de la data comunicarii deciziei, accesoriile pentru diferenta stabilita in urma inspectiei fiscale se calculeaza incepand cu data de 23.11.2005, asa cum au fost stabilite prin decizia contestata.

Fata de cele mai sus prezentate, se constata ca organul fiscal a emis, in mod corect si in conformitate cu prevederile legale, Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale pentru anul 2004, prin care a stabilit accesorii in suma totala de Z lei, astfel incat contestatia urmeaza a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

***3.2. Cu privire la contestatia formulata de petenta impotriva Deciziei de impunere anuala pentru anul 2005 nr. \_\_\_\_\_ si impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. \_\_\_\_\_ pe anul 2005, cauza supusa solutionarii este daca, in raport cu prevederile legale, organul de impunere a stabilit corect in sarcina doamnei \_\_\_\_\_ diferenta de impozit pe venit pentru anul 2005 si accesoriile aferente, in conditiile in care, prin decizia de impunere anuala pentru anul 2005 emisa in urma inspectiei fiscale nu au fost preluate obligatiile stabilite privind platile anticipate.***

**In fapt**, urmare constatarilor cuprinse in Raportul de inspectie fiscala nr. \_\_\_\_\_ intocmit de Administratia Finantelor Publice sector 3, efectuat in perioada 11.09.2006-25.09.2006, organele de impunere ale Administratiei Finantelor Publice sector 2 au emis, in baza art.84 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.87 si art.115 din OG nr.92/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, Decizia de impunere anuala pe anul 2005 nr. \_\_\_\_\_, din care a rezultat o diferenta de impozit anual de regularizat **in plus** in suma de Y lei, fata de Decizia de impunere anterioara din care rezulta o diferenta de impozit stabilita **in plus** in suma de Y-1 lei.

***Din modul de intocmire a deciziei de impunere anuala pe anul 2005 emisa in urma inspectiei fiscale rezulta ca organul fiscal nu a preluat la randul 14 obligatiile stabilite privind platile anticipate in suma de \_\_\_\_\_ lei.***

De asemenea, prin Decizia nr. \_\_\_\_\_ referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul 2005, s-au calculat accesorii in suma de T lei, respectiv dobanzi de intarziere aferente diferentei de impozit pe venit stabilita prin Decizia de impunere anuala pe anul 2005 nr. \_\_\_\_\_, calculate pentru perioada 24.12.2006-20.03.2007.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei se mentioneaza urmatoarele:

***“Din analiza si verificarea deciziei de impunere nr. \_\_\_\_\_ aferenta anului fiscal 2005 am constatat ca nu au fost luate in calcul obligatiile privind platile anticipate fapt pentru care propunem rectificarea acesteia, luandu-se in calcul obligatiile stabilite anticipat si recalcularea accesoriilor aferente.”***

**In drept**, potrivit Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si a normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare:

Codul fiscal:

“**Art. 80.** - (1) Venitul net anual impozabil se stabileste pe fiecare sursă din categoriile de venituri mentionate la art. 41 lit. a), c) si f) prin deducerea din venitul net anual a pierderilor fiscale raportate.

(2) Veniturile din categoriile prevăzute la art. 41 lit. a), c) si f), ce se realizează într-o fracțiune de an sau în perioade diferite ce reprezintă fracțiuni ale aceluiași an, se consideră venit anual.

(3) Pierderea fiscală anuală înregistrată pe fiecare sursă din activități independente, cedarea folosinței bunurilor si din activități agricole se raportează si se completează cu venituri obtinute din aceeași sursă de venit din următorii 5 ani fiscali.”

“**Art. 84.** - (1) Impozitul pe venitul net anual impozabil/câștigul net anual datorat este calculat de organul fiscal, pe baza declaratiei privind venitul realizat, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net anual impozabil/câștigul net anual din anul fiscal respectiv, cu excepția prevederilor art. 67 alin. (3) lit. a).

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

(6) Diferențele 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 creanțelor bugetare.”

Norme metodologice:

“179. Decizia de impunere anuală se emite de organul fiscal competent definit potrivit legislatiei în materie

180. Diferențele de impozit pe venitul anual, calculate prin deciziile de impunere, se plătesc la organul fiscal competent

181. În situația în care organul fiscal competent constată diferențe de venituri supuse impunerii, *se va emite o nouă decizie de impunere anuală prin care se stabilesc obligațiile fiscale*, potrivit prevederilor Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările si completările ulterioare.”

Din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv Referatul privind veniturile baza pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2005 nr.            întocmit de AFP sector 3 si Decizia de impunere anuală pe anul 2005, inițială, emisă de AFP sector 2 sub nr.    si comunicată în data de 25.10.2006, se constată stabilirea în contul plăților anticipate cu titlu de impozit a sumei de    lei.

Totodată, din analiza deciziei de impunere anuală pe anul 2005 nr.            emisă în urma inspecției fiscale se constată faptul ca organul de impunere a procedat la întocmirea acesteia fără a lua în calcul obligațiile privind plățile anticipate în suma de    lei.

În speta sunt aplicabile prevederile art. 7 alin. (3) "Rolul activ" din Codul de procedură fiscală, republicat, "*organul fiscal are obligația **sa examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum si sa îndrume contribuabilii pentru depunerea declarațiilor si a altor documente, pentru corectarea declarațiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul***".

Astfel, potrivit normelor legale sus-citate organul fiscal trebuie sa depună toate diligentele pentru **determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului** si în acest scop sa-si **exercite rolul sau activ**, fiind îndreptatit sa obțină si sa utilizeze toate informațiile si documentele pe care le considera utile în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte si de limitele prevăzute de lege.

În consecința, având în vedere prevederile art.213(1) din Codul de procedura fiscală, republicat, respectiv: “În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”, precum și propunerea din referatul întocmit de organul fiscal se vor aplica dispozițiile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, și se va **desființa** Decizia impunere anuală pentru persoanele fizice române cu domiciliul în România pe anul 2005 nr. , urmând ca Administrația Finanelor Publice Sector 2 să procedeze la emiterea unei noi decizii de impunere, prin examinarea tuturor stărilor de fapt și a tuturor raporturilor juridice relevante pentru impunere și la clarificarea situației fiscale a contribuabilei.

În ceea ce privește dobânzile de întârziere în suma de T lei stabilite prin *Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale nr.* , se reține că calcularea acestora reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul. Întrucât în sarcina petentei au fost stabilită o diferență de impozit pe venit de plată aferentă anului 2005 în suma de Y lei pentru care s-a dispus refacerea impunerii și emiterea unei noi decizii de impunere, pe cale de consecință urmează a se aplica și pentru accesoriile în suma de T lei prevederile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, și a se **desființa** Decizia privind calculul accesoriilor nr. , urmând ca Administrația Finanelor Publice Sector 2 să procedeze la recalcularea acestora, în conformitate cu prevederile art.119 alin.(1) și art.120 alin.(1) [fost art.115(1) și art.116(1)] din Codul de procedura fiscală, republicat în 2007 și cu cele reținute prin prezenta decizie.

În speta sunt aplicabile și dispozițiile pct. 12.6 - 12.8 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura 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”.

Prin urmare, Administrația Finanelor Publice Sector 2 va proceda la reanalizarea situației fiscale a contribuabilei pentru anul 2005 ținând cont de prevederile legale, de motivațiile acesteia, precum și de cele reținute prin prezenta, exercitându-și rolul activ în vederea stabilirii corecte a obligațiilor fiscale datorate de petenta, în ceea ce privește impozitul pe venit aferent anului 2005 și a accesoriilor aferente.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 80 și art. 84 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.179, pct.180 și pct.181 din normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, art.7 alin.(3), art.213 alin.(1), art.216 alin.(1) și

alin.(3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.12.6-12.8 din Instructiunile aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005:

## **DECIDE**

1. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de doamna            impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale pe anul 2004 nr.            , prin care s-au stabilit accesorii in suma de Z lei aferente diferentei de impozit pe venit stabilita in urma inspectiei fiscale.

2. Desfiinteaza Decizia de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2005 nr.            , prin care s-a stabilit in sarcina doamnei            o diferenta de impozit pe venitul anual stabilita in plus pentru anul 2005 fata de impunerea precedenta in suma de Y lei si Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr.            , prin care s-au calculat dobanzi de intarziere in suma de T lei, emise de Administratia Finantelor Publice sector 2, urmand ca organul fiscal sa procedeze la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilei, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile petentei, precum si de cele retinute prin prezenta decizie.

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