

SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII

DECIZIA nr. 160/2009
privind solutionarea contestatiei formulata de
contribuabilul **X**,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector 5 cu adresele nr. x, inregistrate la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x, asupra contestatiei formulata de contribuabilul **X**, cu domiciliul in x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la A.F.P. Sector 5 sub nr. x, il constituie Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, prin care s-au stabilit majorari de intarziere aferente impozitului pe venit in suma de x lei (x lei + x lei), comunicata contribuabilului in data de **24.04.2009**.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin. (1), art. 207 (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu dispozitiile pct. 3.9 din Instructiunile aprobate prin OPANAF nr. 519/2005, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de contribuabilul **X**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

I. In sustinerea contestatiei, contribuabilul aduce urmatoarele argumente:

La data de 05.02.2008 a primit decizia de impunere anuala pe anul 2006, prin care s-au stabilit in sarcina sa diferente de impozit in suma de x lei.

Scadenta platii acestei diferente este data de 07.04.2008.

La data de 02.12.2008 a platit suma de x lei, din care x lei pentru stingerea debitului principal si x lei cu titlu de majorari de intarziere.

In cursul anului 2006 a platit anticipat suma totala de x lei, deci a platit cu x lei mai mult decat suma de x lei stabilita prin decizia de impunere. Astfel ca, din suma de x lei trebuie sa se scada suma platita in plus, ramanand un debit de x lei, scadent la data de 07.04.2008, care a fost achitat la data de 02.12.2008.

In fapt datoreaza majorari de intarziere in suma de x lei (x lei x x lei x 0.1%), pe care a achitat-o tot in data de 02.12.2008.

Pentru anul 2005 nu datoreaza nicio suma, intrucat impozitul anual stabilit prin decizia de impunere nr. x, comunicata in data de 24.10.2006 a fost achitat integral in datele de 09.03., 30.05, 23.08 si 07.11.2005 (cate x lei), respectiv la data de 09.11.2006 (x lei).

Pentru anii 2003 si 2004, s-a efectuat o compensare a obligatiilor aferente celor doi ani, urmare careia i s-a restituit suma de x lei.

In concluzie, contribuabilul solicita admiterea contestatiei.

II. Prin Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, AFP Sector 5 a stabilit majorari de intarziere aferente impozitului pe venit in suma de x lei (x lei + x lei).

III. Avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatarile organului fiscal, sustinerile contribuabilului si prevederile legale in vigoare pe perioada supusa impunerii se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca domnul X datoreaza majorari de intarziere aferente impozitului pe venit in suma de x lei, in conditiile in care, conform bazei de date a organului fiscal, sumele achitate in plus de contribuabil in contul platilor anticipate pe anul 2006 au stins obligatii de plata reprezentand majorari de intarziere aferente "debitelor neachitate la termenele scadente privind impozitul din profesii libere si comerciale pe anii 2003 si 2004", majorari de intarziere pentru care organul fiscal nu face dovada ca au fost individualizate prin titluri de creanta, comunicate potrivit dispozitiilor legale.

In fapt, AFP Sector 5 a stabilit in sarcina contribuabilului majorari de intarziere aferente impozitului pe venit in suma totala de x lei, dupa cum urmeaza:

Nr. decizie	Documentul prin care s-a individualizat suma de plata	Debit	Perioada	Majorari de intarziere
TOTAL				

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

"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. 44, art. 45, art. 85, art. 88, art. 110, art. 115 si art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, **republicat in anul 2007**, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct. 44.1 si pct. 107.1 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 1050/2004:

"Art. 44 - (1) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului căruia îi este destinat. (...)"

Norme metodologice:

"**44.1.** Organul fiscal nu poate pretinde executarea obligatiei stabilite în sarcina contribuabilului prin actul administrativ, **dacă acest act nu a fost comunicat contribuabilului, potrivit legii.**"

"**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. 85** - (1) **Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:**

- a) prin declaratie fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);
- b) **prin decizie emisă de organul fiscal**, în celelalte cazuri."

"**Art. 88** - Sunt asimilate deciziilor de impunere si următoarele acte administrative fiscale:

- (...) c) **deciziile referitoare la obligatiile de plată accesorii** (...)."

"**Art. 110** - (3) Titlul de creanță este actul prin care se stabileste si se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii."

Norme metodologice:

"**107.1. Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabileste si se individualizează obligatia de plată** privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

- (...) c) **decizia prin care se stabileste si se individualizează suma de plată, pentru creanțele fiscale accesorii, reprezentând dobânzi si penalități de întârziere, stabilite de organele competente.**"

"**Art. 115** - (1) Dacă un contribuabil datorează mai multe tipuri de impozite, taxe, contributii si alte sume reprezentând creanțe fiscale prevăzute la art. 21 alin. (2) lit. a), iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate datorile, atunci se sting datorile corelative aceluși tip de creanță fiscală principală pe care o stabileste 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) sumele datorate în contul ratei din luna curentă din graficul de plată a obligatiei fiscale pentru care s-a aprobat esalonare la plată, precum si majorarea de întârziere datorată în luna curentă din grafic sau suma amânată la plată, împreună cu majorările de întârziere datorate pe perioada amânării, în cazul în care termenul de plată se împlineste în luna curentă, precum si obligatiile fiscale curente de a căror plată depinde mentinerea valabilității înlesnirii acordate;

- b) **obligatiile fiscale principale sau accesorii, în ordinea vechimii**, cu exceptia 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) sumele datorate în contul următoarelor rate din graficul de plată a obligatiei fiscale pentru care s-a aprobat esalonare, până la concurența cu suma

esalonată la plată sau până la concurența cu suma achitată, după caz, precum și suma amânată la plată împreună cu majorările de întârziere datorate pe perioada amânării, după caz;

d) obligațiile cu scadențe viitoare, la solicitarea contribuabilului".

“Art. 120 - (1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. (...)

(6) Pentru obligațiile 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 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.

În ceea ce privește ordinea de stingere a obligațiilor de plată, în conformitate cu dispozițiile art. 111 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, **republicată în anul 2005:**

“(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 stinge creanța fiscală stabilită de contribuabil conform numărului de evidență a plății înscris pe ordinul de plată pentru Trezoreria Statului.

“(2) În situația în care contribuabilul nu stabilește creanța fiscală ce urmează a fi stinsă, **organul fiscal competent va efectua stingerea obligațiilor fiscale în următoarea ordine:**

a) sume datorate în contul ratelor din graficele de plată a obligațiilor fiscale, pentru care s-au aprobat esalonări și/sau amânări la plată, precum și dobânzile datorate pe perioada esalonării și/sau amânării la plată și calculate conform legii;

b) **obligații fiscale principale cu termene de plată în anul curent, precum și accesoriile acestora, în ordinea vechimii;**

c) obligații fiscale datorate și neachitate la data de 31 decembrie a anului precedent, în ordinea vechimii, până la stingerea integrală a acestora;

d) dobânzi, penalități de întârziere aferente obligațiilor fiscale prevăzute la lit. c);

e) obligații fiscale cu termene de plată viitoare, la solicitarea debitorului.

(3) Pentru creanțele bugetelor locale, din categoria obligațiilor fiscale prevăzute la alin. (2) lit. b), se sting cu prioritate obligațiile stabilite ca urmare a inspecției fiscale.

(4) În situația prevăzută la alin. (2) creditorul fiscal care administrează creanțele fiscale va înștiința debitorul despre măsura luată, în termen de 10 zile de la data efectuării stingerii.”

Fata de prevederile legale de mai sus, rezulta ca majorările de întârziere se datorează pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată.

In ceea ce privește obligațiile de plată datorate reprezentând plăți anticipate cu titlu de impozit, diferențe de impozit anual de regularizat stabilite în plus și majorări de întârziere, se individualizează de către organul fiscal prin decizii de impunere care produc efecte juridice din momentul în care sunt comunicate contribuabilului.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta următoarele:

Pentru anul 2003

- s-au stabilit în sarcina contribuabilului plăți anticipate cu titlu de impozit în suma de x lei, repartizate pe următoarele termene de plată:

- 15.03.2003 - x lei;
- 15.06.2003 - x lei;
- 15.09.2003 - x lei;
- 15.12.2003 - x lei.

- contribuabilul a efectuat plăți în suma totală de x lei:

- 05.11.2002 - x lei;
- 07.03.2003 - x lei;
- 12.05.2003 - x lei;
- 08.09.2003 - x lei;
- 08.12.2003 - x lei.

- urmare prelucrării declarației de venit global pe anul 2003, a rezultat o diferență de impozit stabilită în minus în suma de x lei, care a fost compensată, conform Notei privind compensarea obligațiilor fiscale nr. x, cu diferența de plăți anticipate rămasă neachitată în suma de x lei (x lei - x lei); astfel ca, a rămas în continuare neachitată o obligație de plată în suma de x lei.

Pentru anul 2004

- s-au stabilit în sarcina contribuabilului plăți anticipate cu titlu de impozit în suma de x lei, repartizate pe următoarele termene de plată:

- 15.03.2004 - x lei;
- 15.06.2004 - x lei;
- 15.09.2004 - x lei;
- 15.12.2004 - x lei.

- contribuabilul a efectuat plăți în suma totală de x lei:

- 11.03.2004 - x lei;
- 04.05.2004 - x lei;
- 20.08.2004 - x lei;
- 07.12.2004 - x lei;
- 07.12.2004 - x lei.

- urmare prelucrării declarației de venit global pe anul 2004, a rezultat o diferență de impozit stabilită în minus în suma de x lei, din care au fost compensate, conform Notei privind compensarea obligațiilor fiscale nr. x, suma de x cu diferența

de plati anticipate ramasa neachitata pentru anul 2003 in suma de x lei si suma de x lei cu diferenta de plati anticipate ramasa neachitata pentru anul 2004 in suma de x lei (x lei - x lei);

- diferenta de impozit stabilita in minus in suma de x lei (x lei - x lei - x lei) a fost restituita in numerar in data de 31.08.2006, conform notei contabile nr. x, contrar sustinerilor contribuabilului, potrivit carora i-a fost restituita suma de x lei (suma de x lei a facut obiectul compensarii efectuata conform Notei nr. x, anexata in copie la dosarul cauzei).

Pentru anul 2005

- s-au stabilit in sarcina contribuabilului plati anticipate cu titlu de impozit in suma de x lei, care au fost achitate integral de catre acesta.

Pentru anul 2006

- s-au stabilit in sarcina contribuabilului plati anticipate cu titlu de impozit in suma de x lei, repartizate pe urmatoarele termene de plata:

- 15.03.2006 - x lei;
- 15.06.2006 - x lei;
- 15.09.2006 - x lei;
- 15.12.2006 - x lei.

- contribuabilul a efectuat plati anticipate in suma totala de x lei, respectiv **a platit in plus suma de x lei:**

- 23.02.2006 - x lei;
- 28.02.2006 - x lei;
- 01.06.2006 - x lei;
- 11.08.2006 - x lei;
- 30.08.2006 - x lei;
- 09.11.2006 - x lei.

- urmare prelucrării declaratiei de venit pe anul 2006, a fost emisa decizia de impunere anuala nr. x, comunicata contribuabilului in data de 05.02.2008, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit stabilita in plus in suma de x lei;

- prin Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x si nr. x, AFP Sector 5 a stabilit majorari de intarziere in suma de x lei aferente diferentei de impozit stabilita in plus pentru anul 2006, intrucat, potrivit mentiunilor din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, **"in urma analizarii contului fiscal personal al contribuabilului, s-au evidentiat obligatii fiscale datorate in suma de x lei reprezentand majorari si penalitati de intarziere aferente debitelor neachitate la termenele scadente privind impozitul din profesii libere si comerciale pe anii 2003 si 2004"**;

- astfel ca, potrivit bazei de date a organului fiscal, plata efectuata de catre contribuabil in data de 02.12.2008, potrivit chitantei nr. x, in suma de x lei a stins in parte, cu intarziere, obligatia de plata in suma de x lei, ramanand neachitata suma de x lei.

Intrucat din documentele existente la dosarul cauzei nu a rezultat faptul ca organul fiscal a stabilit si a individualizat majorarile de intarziere in suma de x lei printr-o decizie de impunere, comunicata contribuabilului potrivit dispozitiilor legale, prin adresa nr. x, Serviciul solutionare contestatii din cadrul DGFP-MB i-a solicitat Administratiei Finantelor Publice Sector 5 complinirea acestei lipse.

Drept urmare, prin adresa nr. x, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, AFP Sector 5 a comunicat urmatoarele:

"Referitor la decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii si dovada comunicarii acesteia catre contribuabil, prin care s-a individualizat suma de x lei reprezentand majorari si penalitati de intarziere aferente debitelor neachitate la termenele scadente privind impozitul din profesii libere si comerciale pe anii 2003 si 2004, va facem cunoscut ca suntem in imposibilitatea de a va transmite aceste documente, intrucat majorarile si penalitatile de intarziere in suma de x lei au rezultat in urma intocmirii referatului de reglare a contului fiscal personal nr. x".

Fata de cele mai sus prezentate, se constata ca suma de x lei, achitata in plus in contul platilor anticipate aferente anului 2006 a stins, in mod eronat, majorarile si penalitatile de intarziere aferente debitelor neachitate la termenele scadente privind impozitul din profesii libere si comerciale pe anii 2003 si 2004, in conditiile in care, desi i s-a solicitat in mod expres de catre DGFP-MB, **AFP Sector 5 nu face dovada ca majorarile de intarziere in suma de x lei au fost stabilite si individualizate printr-o decizie de impunere, comunicata potrivit prevederilor legale,** motiv pentru care organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta cu privire la respectarea dispozitiilor Codului de procedura fiscala, republicat, referitoare la ordinea legala de stingere a obligatiilor fiscale.

Se retine ca, Administratia Finantelor Publice Sector 5 nu a tinut cont de reglementarile legale in vigoare privind emiterea si comunicarea actelor administrative fiscale, coroborate cu dispozitiile legale privind ordinea legala de stingere a obligatiilor de plata, astfel ca nu a examinat toate starile de fapt si toate raporturile juridice relevante pentru impunere, desi, potrivit 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 cele mai sus prezentate, **urmeaza** a se aplica dispozitiile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv **desfiintarea** Deciziilor referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x emise de AFP Sector 5, prin care s-au stabilit in sarcina domnului **X** majorari de intarziere aferente impozitului pe venit in suma de x lei.

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 12.6 si pct. 12.7 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."

De asemenea, Administratia Finantelor Publice Sector 5 va proceda la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilului, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acestuia, precum si de cele retinute prin prezenta.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 111 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2005, pct. 12.6 si pct. 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, art. 44, art. 45, art. 85, art. 88, art. 110, art. 115, art. 120, art. 216 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 44.1 si pct. 107.1 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 1050/2004

DECIDE:

Desfiinteaza Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, prin care s-au stabilit in sarcina domnului **X** majorari de intarziere aferente impozitului pe venit in suma de x lei, urmand ca Administratia Finantelor Publice Sector 5 sa procedeze la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilului, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acestuia, precum si de cele retinute prin prezenta.

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.