

DECIZIA nr. 372/2010

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 2, cu adresele nr. x, inregistrate la DGFP-MB sub nr. x, asupra contestatiei formulata de domnul **X**, cu domiciliul in x si domiciliul ales pentru transmiterea corespondentei in x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 2 sub nr. x, completata prin adresa inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, il constituie urmatoarele decizii referitoare la obligatiile de plata accesorii emise de AFP Sector 2, comunicate contribuabilului in data de **15.06.2010**:

- nr. x din data de 20.01.2009, inregistrate sub nr. x, prin care s-au stabilit obligatii de plata accesorii aferente impozitului pe venit in suma totala de x lei;

- nr. x din data de 14.01.2010, inregistrate sub nr. x, prin care s-au stabilit obligatii de plata accesorii aferente impozitului pe venit in suma totala de x lei.

Avand in vedere prevederile 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, republicat, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de domnul **X**.

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

I. Prin contestatia formulata, contribuabilul precizeaza ca, la data emiterii deciziilor de impunere atacate, impozitele erau achitate, iar apartamentul care face obiectul impunerii nu mai era in proprietatea sa.

II. Prin deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x si nr. x, AFP Sector 2 a stabilit obligatii de plata accesorii aferente impozitului pe venit in suma totala de x.

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

Cauza supusa solutionarii este daca AFP Sector 2 a stabilit corect in sarcina contribuabilului majorari de intarziere in suma de x lei, in conditiile in care, pe de-o parte majorarile de intarziere aferente platilor anticipate cu titlu de impozit se calculeaza in functie de data comunicarii deciziei de impunere prin care s-au individualizat debitele, iar pe de alta parte, contribuabilul nu a achitat integral si in termenul legal obligatiile de plata datorate in contul impozitului pe venit (plati anticipate).

In fapt, AFP Sector 2 a emis deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x si nr. x, prin care a stabilit majorari de intarziere in suma totala de x aferente obligatiilor de plata individualizate prin urmatoarele decizii de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit:

- pentru anul 2008 nr. x, comunicata in data de 14.03.2008, modificata prin decizia nr. x, comunicata in data de 13.05.2008, referitoare la contractul de inchiriere nr. x:

15.03.2008 - x lei;

- pentru anul 2008 nr. x, comunicata in data de 02.06.2008, referitoare la contractul de inchiriere nr. x:

15.06.2008 - x lei;

15.09.2008 - x lei;

15.12.2008 - x lei.

- pentru anul 2009 nr. x, comunicata in data de 07.04.2009, modificata prin decizia de impunere nr. x, comunicata in data de 03.02.2010, referitoare la contractul de inchiriere nr. x:

15.03.2009 - x lei;

15.06.2009 - x lei;

- pentru anul 2009 nr. x, comunicata in data de 03.02.2010, referitoare la contractul de inchiriere nr. x:

15.06.2009 - x lei;

15.09.2009 - x lei;

15.12.2009 - x lei.

In drept, conform art. 21, art. 44, art. 45, art. 85, art. 86, art. 114, art. 115, art. 119 si art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in vigoare la data de 01.01.2008:

"Art. 21. - (1) Creantele fiscale reprezinta drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezulta din raporturile de drept materiale fiscal.

(2) Din raporturile de drept prevazute la alin. (1) rezulta atat continutul, cat si cuantumul creantelor fiscale, reprezentand drepturi determinate constand in:

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

b) dreptul la perceperea majorarilor de intarziere, in conditiile legii, denumite creante fiscale accesorii (...)."

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

"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 fiscala, in conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);

b) **prin decizie emisa de organul fiscal,** in celelalte cazuri.

"Art. 86. - (1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifica baza de impunere.

(6) Decizia de impunere si decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii constituie si instiintari de plata, de la data comunicarii acestora, in conditiile in care se stabilesc sume de plata."

"Art. 114 - (2) Plata obligatiilor fiscale se efectuează de către debitori, distinct pe fiecare impozit, taxă, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat, inclusiv majorări de întârziere."

"Art. 115 - (1) Dacă un contribuabil datorează mai multe tipuri de impozite, taxe, contributii si alte sume reprezentând creante fiscale prevăzute la art. 21 alin. (2) lit. a), iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate datoriile, atunci se sting datoriile corelative acelu 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;

c) sumele datorate în contul următoarelor rate din graficul de plată a obligatiei fiscale pentru care s-a aprobat esalonare, până la concurenta cu suma esalonată la plată sau până la concurenta cu suma achitată, după caz, precum si suma amânată la plată împreună cu majorările de întârziere datorate pe perioada amânării, după caz;

d) obligatiile cu scadente viitoare, la solicitarea contribuabilului.

(2) Vechimea obligatiilor fiscale de plată se stabileste astfel:

a) în functie de scadentă, pentru obligatiile fiscale principale;

b) în functie de data comunicării, 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".

"Art. 119 - (1) (1) Pentru neachitarea la termenul de scadentă de către debitor a obligatiilor de plată, se datorează după acest termen majorări 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.

(...) (3) În situatia în care diferentele rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite initial, se datorează majorări de întârziere pentru suma datorată după corectare ori

modificare, începând cu ziua imediat următoare scadentei și până la data stingerii acesteia 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 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.”

Prevederi legale similare se regăsesc pe întreaga perioadă supusa impunerii.

Cu privire la plățile anticipate cu titlu de impozit, conform dispozițiilor art. 82 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare la data de 01.01.2008:

"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 retenere 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 veniturilor net realizate 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."

Referitor la **obligația contribuabilului de a achita plățile anticipate pentru anii 2008 și 2009**, se reține că potrivit Soluției de la pct. 5 din Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 6/2004, aprobată prin O.M.F.P. nr. 1561/2004 **"organul fiscal nu poate pretinde executarea obligației stabilite în sarcina contribuabilului prin actul administrativ, dacă acest act nu a fost comunicat contribuabilului, potrivit legii. 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"**.

Concluzionând, din dispozițiile legale sus-citate rezultă că majorările de întârziere 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. **Efectul opozabilității titlului de creanță prin care s-a stabilit obligația principală constă în aceea că autoritatea fiscală nu este în drept să calculeze accesorii și să pretindă plata acestora, câtă vreme contribuabilul nu este obligat la plata debitului principal care a generat accesoriile pretinse.**

De asemenea, în cazul plăților anticipate cu titlu de impozit în contul impozitului pe venit, procedura fiscală prevede o procedură specială de stabilire a majorărilor de întârziere, acestea neputând fi calculate decât după comunicarea deciziei de impunere prin care au fost stabilite debitele principale.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, inclusiv a situației analitice debite - plăți - solduri anexată, rezultă următoarele:

1. - prin decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pentru anul 2008 nr. x, comunicată în data de 14.03.2008, modificată prin decizia nr. x, comunicată în data de 13.05.2008, referitoare la contractul de închiriere nr. x, s-au stabilit următoarele obligații de plată:

15.03.2008 - x lei;

- în data de 02.04.2008, contribuabilul a achitat suma de x lei, respectiv a plătit în plus suma de x lei față de obligația datorată;

- prin urmare, în mod corect s-au calculat majorări de întârziere în suma de x lei, pentru perioada 18.03.2008 - 02.04.2008, aferente debitului în suma de 1.074 lei achitat cu întârziere, drept pentru care urmează a se dispune **respingerea ca neintemeiată a contestației pentru suma de x lei reprezentând majorări de întârziere aferente plăților anticipate cu titlu de impozit.**

2. - prin decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pentru anul 2008 nr. x, comunicată în data de 02.06.2008, referitoare la contractul de închiriere nr. x, s-au stabilit următoarele obligații de plată:

15.06.2008 - x lei;

15.09.2008 - x lei;

15.12.2008 - x lei.

Suma aflată în sold ca fiind achitată în plus de contribuabil a fost compensată din oficiu cu obligația de plată în suma de x lei datorată la data de 15.06.2008.

Prin urmare, pentru debitul în suma de x, stins prin plată la data de 20.06.2008, datorează majorări de întârziere în suma de **x lei**.

Intrucât contestatarul nu a mai efectuat nicio plată până la data de 17.05.2010, în suma de x lei, respectiv până la data de 21.05.2010, în suma de x lei, rezultă că în mod corect s-au calculat majorări de întârziere aferente debitelor individualizate prin decizia de impunere comunicată potrivit dispozițiilor legale, rămase neachitate, după cum urmează:

debit	perioada	majorari
x (rata a III -a 2008)	16.09.2008 - 31.12.2008	
	31.12.2008 - 31.12.2009	
x (rata a IV-a 2008)	16.12.2008 - 31.12.2008	
	31.12.2008 - 31.12.2009	

Total		
--------------	--	--

Drept pentru care urmeaza a se dispune **respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de x reprezentand majorari de intarziere aferente platilor anticipate cu titlu de impozit.**

3. - prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pentru anul 2009 nr. x, comunicata in data de **07.04.2009**, modificata prin decizia de impunere nr. x, comunicata in data de 03.02.2010, referitoare la contractul de inchiriere nr. x, s-au stabilit urmatoarele obligatii de plata:

15.03.2009 - x lei;
15.06.2009 - x lei.

Se retine ca intrucat decizia de impunere initiala a fost comunicata in data de 07.04.2009, respectiv ulterior datei de 15.03.2009, rezulta ca in mod eronat organul fiscal a calculat majorari de intarziere aferente debitului in suma de x lei incepand cu data de 17.03.2009, acestea fiind datorate in mod corect incepand cu data de 08.04.2009.

Drept pentru care urmeaza a se dispune:

- **admiterea contestatiei pentru suma de x lei** (22 zile x x lei x 0.1%) reprezentand majorari de intarziere aferente platilor anticipate cu titlu de impozit, calculate pentru perioada 17.03.2009 - 07.04.2009;

- intrucat contestatarul nu a mai efectuat nicio plata pana la data de 17.05.2010, in suma de x lei, respectiv pana la data de 21.05.2010, in suma de x lei, **respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru majorari de intarziere in suma de x lei** calculate pe perioada 08.04.2009 - 31.12.2009, aferente platilor anticipate cu titlu de impozit in suma de x lei (rata I) si **in suma de x lei** aferente platilor anticipate cu titlu de impozit in suma de x lei (rata a II-a).

4. - pentru anul 2009 nr. x, comunicata in data de **03.02.2010**, referitoare la contractul de inchiriere nr. x:

15.06.2009 - x lei;
15.09.2009 - x lei;
15.12.2009 - x lei.

Avand in vedere ca aceasta decizie de impunere i-a fost comunicata contribuabilului de-abia in data de **03.02.2010**, respectiv ulterior termenelor de plata legale, rezulta ca in mod eronat organul fiscal a calculat majorari de intarziere aferente debitelor individualizate prin aceasta pentru perioada 16.06.2009 - 31.12.2009.

Drept pentru care, urmeaza a se dispune **admiterea contestatiei pentru suma de x** reprezentand majorari de intarziere aferente platilor anticipate cu titlu de impozit, calculate pentru perioada 16.06.2009 - 31.12.2009.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 21, art. 44, art. 45, art. 85, art. 86, art. 114, art. 115, art. 119 si art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art. 82 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 6/2004, aprobata prin O.M.F.P. nr. 1561/2004 art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE

1. Respinge in parte ca neintemeiata contestatia formulata de domnul **X**, pentru suma de **x lei** reprezentand majorari de intarziere care se compune din:

- suma de x lei stabilita prin Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x din data de 20.01.2009, inregistrate sub nr. x;
- suma de x lei stabilita prin Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x din data de 14.01.2010, inregistrate sub nr. x;
- suma de x lei (x lei + x lei) stabilita prin Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x din data de 14.01.2010, inregistrate sub nr. x.

2. Admite contestatia formulata de domnul **X**, pentru suma de **x lei** reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe venit care se compune din:

- suma de x lei stabilita prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, inregistrata sub nr. x;
- suma de x lei stabilita prin Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x din data de 14.01.2010, inregistrate sub nr. x.

Anuleaza Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x din data de 14.01.2010, inregistrate sub nr. x, emise de AFP Sector 2, pentru suma de x lei, respectiv pentru sumele de x lei, x lei si x lei.

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.