

NR.521/IL/2012

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice ... a fost sesizat, de A.F.P. .. prin adresa nr. ..., inregistrata la D.G.F.P. ... sub nr. ...cu privire la contestatia formulata de d-nul cu sediul in loc. .. ,b-dul .., bl. ..., sc. ap. ..., jud..., CNP ...

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ...referitoare la obligatii de plata accesorii aferente impozitului pe venitul din activitati independente in suma de .. lei.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din O.G. nr.92/2003(R) privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in raport de data comunicarii Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii, respectiv .., potrivit datei postei de pe confirmarea de primire, si de data .. potrivit stampilei cu data postei de pe plicul cu care a fost inaintata contestatia aflat in original la dosarul.

Directia Generala a Finantelor Publice .. prin Biroul de Solutionarea Contestatiilor, constatind ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala, este competenta sa solutioneze prezenta contestatie.

I) D-nul.. a inaintat contestatie impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente impozitului pe venitul din activitati independente in suma de .. lei.

Considera ca Decizia a fost emisă în mod netemeinic și nelegal deoarece nu pot exista obligații accesorii câtă vreme nu a fost dovedit că ar exista un debit principal.

Mai arata ca prin raportul de inspectie fiscala din ... (anexa 2), a fost stabilit că a platit în plus suma de ... lei.

Precizeaza ca de la începutul anului .. nu a desfasurat activitate ca persoană fizica autorizata, cum rezultă si din Declarația privind veniturile realizate în .. (anexa ..).

Considera ca obligațiile accesorii stabilite prin Decizia atacată nu au cum să existe, în condițiile în care nu există elementul principal din raportul de accesories, motiv pentru care solicita admiterea contestației și anulara actului administrativ fiscal contestat si precizeaza ca isi întemeieza contestația pe dispozițiile art. 205 și urm. din OG nr. 92/2003. Mai precizeaza ca face dovada celor susținute în contestație prin înscrisurile anexate, precum și cu orice alte înscrisuri care vor fi solicitate de organul fiscal.

II) Administratia Financiara ... in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr. ... precizeaza ca d-nul .. desfășoară o activitate independenta conform autorizației nr. ...

Mai arata ca in conformitate cu art. 53 si art. 82 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, pentru anul.. au fost stabilite de organul fiscal plăți anticipate prin emiterea unei Decizii care a fost comunicata contribuabilului (Decizia de impunere nr.... si întrucât obligațiile fiscale stabilite prin Decizia de impunere nu au fost achitate la termenele scadente, se datorează după aceste termene dobânzi si penalități de întârziere conform art. 119 si 120 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala. (Decizia referitoare la obligațiile de plata accesorii nr....).

Se mai precizeaza ca d-nul .. a solicitat si prin cererea înregistrata sub nr. .. scăderea majorărilor calculate aferente debitelor pentru anii .. si .. cu adresa nr. ... Mai precizeaza ca fost comunicat contribuabilului ca nu se poate proceda la scăderea dobânzilor si penalităților de întârziere, întrucât nu au fost achitate la termen si in cuantumul stabilit sumele aferente deciziilor de plăți anticipate.

A.F.P. ... precizeaza ca din diferentele de impozit anual de regularizat stabilite in minus pentru anii... au fost compensate plățile anticipate, dobânzi si penalități, precum si diferența de impozit stabilita prin raportul de inspecție fiscala nr. ...

Arata ca întrucât Decizia referitoare la obligațiile de plata accesorii contestata a fost generata ca urmare a neachitarii la termenele scadente a plăților anticipate pentru anul .. considera ca neintemeiata contestația d-lui ...

III) Luand in considerare constatarile organului fiscal, documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestatoare si de organul fiscal se retin urmatoarele:

In fapt, prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ... au fost stabilite in sarcina petentului accesorii in suma de .. lei aferente impozitului pe venitul din activitati independente.

Accesoriile au fost stabilite pentru plata cu intarziere a debitelor stabilite prin Decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pentru anul .. nr. ... din data de ...

D-nul ... considera ca Decizia este emisa in mod netemeinic si nelegal, deoarece nu se pot stabili obligatii accesorii fara a dovedi ca exista si un debit principal.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 39 lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si precizarile ulterioare ce prevede:

„ART. 39 Contribuabili

Următoarele persoane datorează plata impozitului conform prezentului titlu și sunt numite în continuare contribuabili:

a) persoanele fizice rezidente;

Asadar persoanele fizice rezidente datoreaza impozit pe venit.

Conform art. 85 din OG 92./2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare se prevede:

Art. 85 Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

Conform acestor prevederi legale , impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc prin declaratie fiscala depusa de contribuabil iar in celelalte cazuri prin decizie emisă de organul fiscal.

Din analiza dosarului contestatiei rezulta faptul ca in data de .., A.F.P. ..., a emis in sarcina d-nului ..., Decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pentru anul .. sub nr. ...

Din analiza acestei Decizii rezulta faptul ca pentru anul .. d-nul avea obligatia de a face plati anticipate cu titlu de impozit la data de ... in suma de .. lei, la data de.. in suma de .. lei, la data de .. in suma de ... lei si la data de ... in suma de .. lei.

Referitor la stabilirea platilor anticipate art. 82 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza:

„ART. 82 Stabilirea plăților anticipate de impozit

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

(2) Plățile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent pe fiecare sursă de venit, luându-se ca bază de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat în anul precedent, după caz, prin emiterea unei decizii care se comunică contribuabililor, potrivit legii. (...)

Iar la art. 53 din aceelasi act normativ se precizeaza:

„ART. 53 Plăți anticipate ale impozitului pe veniturile din activități independente

Contribuabilii care realizează venituri din activități independente au obligația să efectueze plăți anticipate în contul impozitului anual datorat la bugetul de stat, potrivit art. 82, cu excepția veniturilor prevăzute la art. 52, pentru care plata anticipată se efectuează prin reținere la sursă, sau pentru care impozitul este final, potrivit prevederilor art. 52¹.

Asadar contribuabili care realizează venituri din activități independente au obligația de a efectua plăți anticipate în contul impozitului anual datorat, plăți anticipate ce au fost stabilite de organul fiscal în baza unei Decizii de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit, Decizie ce trebuia comunicată contribuabilului.

Referitor la comunicarea actului administrativ fiscal la art. 44. din OUG 92.2003 privind Codul de procedura fiscală referitor la comunicarea actului administrativ fiscal precizează :

„Art. 44 Comunicarea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului cărui îi este destinat. În situația contribuabililor fără domiciliu fiscal în România, care și-au desemnat împuternicit potrivit art. 18 alin. (4), precum și în situația numirii unui curator fiscal, în condițiile art. 19, actul administrativ fiscal se comunică împuternicitului sau curatorului, după caz.

(2) Actul administrativ fiscal se comunică prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire.

(2¹) În cazul în care comunicarea actului administrativ fiscal nu a fost posibilă prin modalitatea prevăzută la alin. (2), actul administrativ fiscal se comunică utilizând cel puțin unul dintre următoarele mijloace:

a) prin remiterea acestuia de către persoanele împuternicite ale organului fiscal sau prin prezentarea contribuabilului/împuternicitului la sediul organului fiscal, dacă se asigură primirea, sub semnătură, a actului administrativ fiscal;

b) prin fax, e-mail sau alte mijloace electronice de transmitere la distanță, dacă se asigură transmiterea textului și confirmarea primirii acestuia.

(2²) În cazul în care comunicarea actului administrativ fiscal nu a fost posibilă potrivit alin. (2¹), aceasta se realizează prin publicitate.

(3) Comunicarea prin publicitate se face prin afișarea, concomitent, la sediul organului fiscal emitent și pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, a unui anunț în care se menționează că a fost emis actul administrativ fiscal pe numele contribuabilului. În cazul actelor administrative emise de organele fiscale prevăzute la art. 35, afișarea se face, concomitent, la sediul acestora și pe pagina de internet a autorității administrației publice locale respective. În lipsa paginii de internet proprii, publicitatea se face pe

pagina de internet a consiliului județean. În toate cazurile, actul administrativ fiscal se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afișării anunțului.

(4) Dispozițiile Codului de procedură civilă privind comunicarea actelor de procedură sunt aplicabile în mod corespunzător”

Iar în Norme metodologice de aplicare ale Codului de procedura fiscală aprobate prin H.G. 1050/2004, referitor la aplicarea art. 44 din OUG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, la pct. 44.1. se precizează :

„Art. 44

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

Referitor la termenele de plată OUG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, prevede:

„Art. 111 Termenele de plată

(1) Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează.

(2) Pentru diferențele de obligații fiscale principale și pentru obligațiile fiscale accesorii, stabilite potrivit legii, termenul de plată se stabilește în funcție de data comunicării acestora, astfel:

a) dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 1 - 15 din lună, termenul de plată este până la data de 5 a lunii următoare;

b) dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 16 - 31 din lună, termenul de plată este până la data de 20 a lunii următoare.”

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

“(1) Dacă un contribuabil datorează mai multe tipuri de impozite, taxe, contribuții și alte sume reprezentând creanțe fiscale prevăzute la art. 21 alin. (2) lit. a), iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate datoriile, atunci se sting datoriile corelative aceluși tip de creanță fiscală principală pe care o stabilește contribuabilul sau care este distribuită, potrivit prevederilor art. 114, de către organul fiscal competent, după caz, stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:

[a).....];

b) obligațiile fiscale principale sau accesorii, în ordinea vechimii, cu excepția cazului în care s-a început executarea silită, când se aplică prevederile art. 169 în mod corespunzător, în cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată se aplică prevederile art. 175 alin. (4¹).

[c).....];

d) obligațiile cu scadențe viitoare, la solicitarea contribuabilului.

(2) Vechimea obligațiilor fiscale de plată se stabilește astfel:

a) în funcție de scadență, pentru obligațiile fiscale principale;

b) în funcție de data comunicării, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de organele competente, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii. [...]

(4) Organul fiscal competent va comunica debitorului modul în care a fost efectuată stingerea datoriei prevăzută la alin. (1), cu cel puțin 5 zile înainte de următorul termen de plată a obligațiilor fiscale".

În ceea ce privește calculul accesoriilor sunt incidente prevederile art. 119, art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată,

„Art. 119 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

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

(...)

(4) Dobânzile și penalitățile de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu excepția situației prevăzute la [art. 142](#) alin. (6).

Art. 120 Dobânzi

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

(...).

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

a) pentru anul fiscal de impunere, dobânzile pentru plățile anticipate stabilite de organul fiscal prin decizii de plăți anticipate se calculează până la data plății debitului sau, după caz, până la data de 31 decembrie;

b) dobânzile pentru sumele neachitate în anul de impunere potrivit lit. a), se calculează începând cu data de 1 ianuarie a anului următor până la data stingerii acestora inclusiv;

c) în cazul în care impozitul pe venit stabilit prin decizia de impunere anuală este mai mic decât cel stabilit prin deciziile de plăți anticipate, dobânzile se 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 dobânzilor în mod corespunzător.

(7) Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

Art. 120^{^1} Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor”

Fata de prevederile legale de mai sus, rezulta ca majorările, dobânzile și penalitățile de întârziere se datorează pentru neachitarea la termenul de scadenta de către debitor a obligațiilor de plata. In ceea ce privește plățile anticipate cu titlu de impozit stabilite, acestea se individualizează de către organul fiscal **prin decizii de impunere care produc efecte juridice din momentul în care sunt comunicate contribuabilului, inclusiv in ceea ce privește calcularea accesoriilor aferente.**

De asemenea, stingerea obligațiilor de plata se face cu respectarea ordinii legale, expres prevăzuta de Codul de procedura fiscală, republicat, respectiv **in funcție de scadenta, in cazul obligațiilor fiscale principale și in funcție de data comunicării pentru obligațiile fiscale accesorii.**

Asadar se retine ca organul fiscal are obligatia de a transmite actul administrativ fiscal contribuabilului caruia ii este destinat, initial prin scrisoare recomandata cu confirmare de primire.

Daca comunicarea actului administrativ fiscală nu a fost posibila astfel ,se va proceda la comunicarea actului administrativ fiscal prin publicitate.

Organul fiscal nu poate pretinde executarea obligatiei, stabilite prin actul administrativ fiscal, daca acest act nu a fost comunicat si contribuabilului.

Din analiza dosarului contestatiei se constata faptul ca la dosarul contestatiei se regaseste copia de pe plicului returnat si a confirmarii de primire cu data postei privind comunicarea Deciziei de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul ..

Din analiza confirmarii de primire rezulta ca organul fiscal a transmis cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire Decizia de impunere pentru plati anticipate pentru anul ... petentului.

In data de ... plicul si confirmarea de primire au fost returnate catre Administratia Financiara ... cu mentiunea "expirat termen de pastrare", deci actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat d-lui ... cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire.

Constatand faptul ca, comunicarea actului administrativ fiscal nu a fost posibilă prin scrisoare recomandata cu confirmare de primire asa cum prevad dispozitiile legale, in vederea solutionarii contestatiei d-nului ... organul de solutionare al contestatiilor a solicitat de la A.F.P. ... copia de pe comunicarea prin publicitate a actului administrativ fiscal prin adresa nr. .. din data de

Prin adresa de raspuns nr. .. organul fiscal precizeaza ca Decizia nu a fost selectata pentru publicitate pe portalul ministerului.

Având in vedere precizarile legale si cele reținute in prezenta decizie, biroul soluționare contestații nu se poate pronunța cu privire la respectarea ordinii de stingere a obligațiilor fiscale, in condițiile in care scadenta obligațiilor de plata reprezentând plățile anticipate cu titlu de impozit este determinata in funcție de data comunicării Deciziei de impunere prin care a fost individualizata aceasta obligație de plata perioada pentru care nu se calculează si nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementarilor în materie, privind colectarea creanțelor bugetare. De asemenea nu se poate pronunța cu privire la accesoriile contestate, in condițiile in care baza de calcul a acestora a fost influențată de faptul ca organul fiscal nu a făcut dovada comunicării Deciziei de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul .. astfel ca se va face aplicarea prevederilor art. 216 alin. (3) si 3¹ din Ordonanță nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de Procedură Fiscală:

Art. 216 Soluții asupra contestației

(3). Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

(3¹) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.

In consecinta Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ... din data de ... urmeaza sa se desfiinteze cu privire la suma de .. lei ,urmand ca A.F.P.... sa comunice petentului Decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit nr. ... si sa reanalizeze situatia fiscala a contribuabilului si a recalcularii obligatiilor fiscale accesorii tinand cont de prevederile legale, de motivatia acestuia, precum si de cele retinute prin prezenta Decizie.

In speța sunt aplicabile si dispozitiile pct. 11.5, pct. 11.6 si pct. 11.7 din instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.

92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011, care precizează:

“11.5. 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.

11.6. 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.

11.7. 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.”

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.205, art.206, art.207, art.209 si art. 216 al.(1) si (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, se

D E C I D E :

Art.1. Desfiintarea a Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. .. pentru suma de .. reprezentand accesorii impozit pe veniturile din activitati independente, urmand ca organul fiscal sa reanalizeze situatia fiscala a contribuabilului si a recalcularii obligatiilor fiscale accesorii tinând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și de cele precizate in prezenta Decizie.

Art.2. Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV ,

.....