

DECIZIA nr.202/2008
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, nr.X si nr. X, inregistrate la DGFP-MB sub nr. X, nr. X si nr. X, asupra contestatiei formulata de domnul **X**, cu domiciliul in X.

Obiectul contestatiei, remisa prin posta la data de 27.03.2008 si inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 2 sub nr. X, il constituie Deciziile nr. X din data de 10.01.2008 referitoare la obligatiile de plata accesorii, inregistrate sub nr. X, emise de AFP Sector 2, comunicate contribuabilului in data de **11.03.2008**, 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 urmatoarele:

In data de 05.10.2004 a incheiat impreuna cu sotia sa un contract de inchiriere cu valoarea de X euro/luna pentru perioada 01.10.2004 - 30.09.2005, inregistrat la AFP sector 2 sub nr. X.

Pentru anii 2004 si 2005 au fost emise decizii de impunere pentru plati anticipate numai pe numele sotiei.

In anul 2006 a refacut contractul de inchiriere si a fost emisa pe numele sau decizia de impunere nr.X, prin care s-a stabilit o obligatie de plata in suma de X lei, pe care a achitat-o integral astfel: in data de 28.02.2006, suma de X lei si in data de 10.03.2006, suma de X lei.

La inceputul anului 2007, a refacut inca odata contractul de inchiriere si a fost emisa pe numele sau decizia de impunere nr. X, prin care s-a stabilit o obligatie de plata in suma de X lei, pe care a achitat-o integral in data de 17.04.2007.

In concluzie, contribuabilul solicita reanalizarea situatiei sale fiscale si recalcularea accesoriilor datorate, tinand cont de faptul ca timp de patru ani nu i s-a comunicat ca are debite restante fata de AFP Sector 2.

II. Prin Deciziile nr. X din data de 10.01.2008 referitoare la obligatiile de plata accesorii, inregistrate sub nr. X, AFP Sector 2 a stabilit obligatii de plata accesorii aferente impozitului pe venit in suma totala de X lei.

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

Cauza supusa solutionarii este daca Deciziile nr. X din data de 10.01.2008 referitoare la obligatiile de plata accesorii, inregistrate sub nr. X au fost emise corect, in conditiile in care, pe de-o parte AFP Sector 2 nu poate face dovada comunicarii tuturor deciziilor de impunere asupra carora au fost instituite accesoriile, iar pe de alta parte nu a respectat ordinea legala de stingere a obligatiilor fiscale.

In fapt, AFP Sector 2 a emis Deciziile de impunere nr. X din data de 30.03.2007, inregistrate sub nr. X referitoare la obligatiile de plata accesorii, prin care a stabilit in sarcina contribuabilului obligatii de plata accesorii aferente impozitului pe venit in suma totala de X lei, dupa cum urmeaza:

Nr. decizie de impunere	Documentul prin care s-a individualizat obligatia de plata	Perioada	Cuquantum accesorii

In drept, potrivit dispozitiilor art. 44, art. 45, art. 111, art. 115 si art. 116 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, in vigoare la data de **01.01.2006**:

“**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. 111** - (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 stinge creanta 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 creanta fiscală ce urmează a fi stinsă, organul fiscal competent va efectua **stingerea obligatiilor 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.”

“**Art. 115** - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor 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 scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.”

(4) Pentru obligațiile fiscale neachitate la termenul de plată, reprezentând impozitul pe venitul global, **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 dobânzii în mod corespunzător.”

În conformitate cu dispozițiile Legii nr. 210/2005: "Art. IV. - (1) La data de 1 ianuarie 2006 **se abrogă art. 120*** din Codul de procedură fiscală.

(2) În toate actele normative în care se face referire la notiunile de dobânzi și/sau penalități de întârziere aceste notiuni se înlocuiesc cu notiunea de majorări de întârziere.

Art. 120 a devenit în forma republicată art. 121."

De asemenea, începând cu data de **01.01.2007**, prevederile OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, s-au modificat după cum urmează:

“**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. III** - (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 îl stabilește contribuabilul

(2) În cadrul tipului de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă reprezentând creanță fiscală, stabilit de contribuabil, stingerea se efectuează, de drept, **în următoarea ordine:**

a) sumele datorate în contul ratei din luna curentă din graficul de plată a obligației fiscale pentru care s-a aprobat esalonare la plată, precum și dobânda datorată în luna curentă din grafic sau suma amânată la plată, împreună cu dobânzile datorate pe perioada amânării, în cazul în care termenul de plată se împlineste în luna curentă, precum și obligațiile fiscale curente de a căror plată depinde menținerea valabilității înlesnirii acordate;

b) obligațiile fiscale principale sau accesorii, **în ordinea vechimii**, cu excepția cazului în care s-a început executarea silită, când se aplică prevederile art. 166 în mod corespunzător;

c) sumele datorate în contul următoarelor rate din graficul de plată a obligației 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 dobânzile datorate pe perioada amânării, după caz;

d) obligațiile cu scadențe viitoare, la solicitarea contribuabilului.

(3) 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;

c) în funcție de data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil”.

“**Art. 115** - (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. (...)

(4) 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.”

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. În ceea ce privește plățile anticipate cu titlu de impozit, acestea se stabilesc și se individualizează de către organul fiscal printr-o decizie de impunere care produce efecte juridice din momentul în care este comunicată contribuabilului.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta următoarele:

1. - în baza contractului de închiriere nr. X, organul fiscal a emis decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit privind venitul din cedarea folosinței bunurilor pe **anul 2004** nr. X, **comunicată contribuabilului, prin înmănare sub semnatura în data de 13.10.2004** (contrar susținerilor acestuia din contestația formulată), prin care a stabilit următoarele obligații de plată:

15.12.2007 - X lei;

- conform “situatiei analitice - debite - plati - solduri”, anexata in copie la dosarul cauzei, rezulta ca obligatia de plata in suma de X lei **nu a fost achitata** de catre contribuabil.

2. - in baza contractului de inchiriere nr. X, organul fiscal a emis decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit privind venitul din cedarea folosintei bunurilor pe anul 2005 nr. X, prin care a stabilit urmatoarele obligatii de plata:

15.03.2005 - X lei;
15.06.2005 - X lei;
15.09.2005 - X lei;
15.12.2005 - X lei;
Total - X lei.

Intrucat la dosarul cauzei nu au fost anexate dovezile comunicarii deciziilor de impunere emise pe numele contribuabilului care au legatura cu cauza supusa solutionarii, prin adresele nr. X, respectiv nr. X, organul de solutionare a contestatiei a solicitat Administratiei Finantelor Publice Sector 2 complinirea acestor lipsuri.

Prin adresa nr. X, inregistrata la DGFP-MB sub nr. X, AFP Sector 2 a facut urmatoarele precizari:

“Pentru decizia aferenta anului 2005, nu putem prezenta dovada comunicarii”.

- conform “situatiei analitice - debite - plati - solduri”, anexata in copie la dosarul cauzei, rezulta ca, in cursul anului 2005, contribuabilul **nu a efectuat plati** in contul impozitului pe venit.

3. - in baza contractului de inchiriere nr. X, organul fiscal a emis decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit privind venitul din cedarea folosintei bunurilor pe **anul 2006** nr. X, **comunicata contribuabilului in data de 22.02.2006**, prin care a stabilit urmatoarele obligatii de plata:

15.03.2006 - X lei;
15.06.2006 - X lei;
15.09.2006 - X lei;
15.12.2006 - X lei;
Total - X lei.

- prin decizia de impunere anuala pe anul 2006, organul fiscal nu a stabilit diferente de impozit anual de regularizat in plus/minus;

- conform “situatiei analitice - debite - plati - solduri”, anexata in copie la dosarul cauzei, rezulta ca obligatia de plata in suma de X lei **a fost achitata integral, in termenul legal**, dupa cum urmeaza: in data de 28.02.2006 - suma de X lei, iar in data de 10.03.2006 - suma de X lei.

4. - in baza contractului de inchiriere nr. X, organul fiscal a emis decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit privind venitul din cedarea folosintei bunurilor pe **anul 2007** nr. X, **comunicata contribuabilului in data de 02.04.2007**, prin care a stabilit urmatoarele obligatii de plata:

15.03.2007 - X lei;
15.06.2007 - X lei;
15.09.2007 - X lei;
15.12.2007 - X lei;

Total - X.

- in baza contractului de inchiriere nr. X, organul fiscal a emis decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit privind venitul din cedarea folosintei bunurilor pe **anul 2007** nr. X, **comunicata contribuabilului in data de 02.04.2007**, prin care a stabilit urmatoarele obligatii de plata:

15.03.2007 - X lei;
15.06.2007 - X lei;
15.09.2007 - X lei;
15.12.2007 - X lei;
Total - X lei.

- conform "situatiei analitice - debite - plati - solduri", anexata in copie la dosarul cauzei, rezulta ca in cursul anului 2007, contribuabilul a achitat suma de X lei, in data de 17.04.2007.

Fata de cele mai sus prezentate, se constata urmatoarele:

1. - pentru anul 2006, domnul X a achitat integral si in termenul legal, platile anticipate cu titlu de impozit stabilite de organul fiscal prin decizia de impunere nr. X, astfel ca AFP Sector 2 a calculat in mod eronat majorari de intarziere prin deciziile nr. X din data de 10.01.2008, netinand cont de dispozitiile art. 111 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, actualizat la data de 01.01.2006, cu privire la ordinea legala de stingere a creantelor fiscale, care precizeaza ca, in cazul in care nu exista aprobate esalonari/amanari la plată, platile efectuate de contribuabili trebuie sa stinga, **mai intai**, obligatiile fiscale principale sau accesorii stabilite prin **decizii de impunere comunicate contribuabilului, în anul curent**;

2. - intrucat, incepand cu data de 01.01.2007, s-a modificat ordinea legala de stingere a obligatiilor de plata prevazuta de dispozitiile art. 111 Cod de procedura fiscala, platile efectuate de contribuabil in cursul anului 2007 trebuie sa stinga creantele fiscale potrivit acestei noi ordini.

Astfel ca, in cazul in care nu exista aprobate esalonari/amanari/inlesniri la plată, suma de X lei trebuie sa stinga obligatiile fiscale principale sau accesorii stabilite prin **decizii de impunere comunicate contribuabilului, în ordinea vechimii** (cu exceptia cazului în care s-a început executarea silită), in speta aferente anilor 2004, 2005 si 2007 (pentru anul 2006, obligatiile de plata au fost achitate integral si in termenul legal).

Din analiza situatiilor din evidenta analitica pe platitor, se constata ca organul fiscal a procedat la stingerea unor obligatii de plata stabilite prin decizii de impunere **necomunicate** (decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit privind venitul din cedarea folosintei bunurilor pe anul 2005 nr. X), stabilind majorari de intarziere contrar prevederilor legale, care precizeaza ca accesoriile se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare **termenului de scadentă**, (stabilit, in cazul impozitului pe venit, in functie de data comunicarii deciziei de impunere) si până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

Prin urmare, rezulta ca AFP Sector 2 a calculat eronat majorari de intarziere prin Deciziile nr. X din data de 10.01.2008 referitoare la obligatiile de plata accesorii, inregistrate sub nr. X, **intrucat**:

- nu a tinut cont de dispozitiile art. 111 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu privire la ordinea legala de stingere a creantelor fiscale, dispozitii care au fost diferite in cursul anului 2006 fata de cele din anul 2007;

- obligatiile de plata stabilite prin decizia de impunere nr. X, au fost achitate integral, potrivit prevederilor legale;

- decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit privind venitul din cedarea folosintei bunurilor pe anul 2005 nr. X nu a fost comunicata contribuabilului;

- desi organul de solutionare a contestatiei a solicitat atat prin adresa nr. X, cat si prin adresa nr. X, transmiterea tuturor deciziilor de impunere anuala emise care au legatura cu cauza supusa solutionarii, precum si dovada comunicarii acestora catre contribuabil, AFP sector 2 nu a dat curs acestor solicitari, astfel ca nu se poate pronunta cu privire la respectarea prevederilor art. 109 alin. (4) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, publicata in anul 2003, art. 115 alin. (4) din OG nr. 92/2003, republicata in anul 2004, art. 116 alin. (4) din OG nr. 92/2003, republicata in anul 2005, art. 120 alin. (6) din OG nr. 92/2003, republicata in anul 2007, referitoare la modul de calcul al majorarilor de intarziere aferente obligatiile fiscale neachitate la termenul de plată, reprezentând impozit pe venit.

Fata de cele mai sus prezentate, se constata ca, desi exista o serie de neconcordante, AFP Sector 2 nu a procedat la clarificarea situatiei de fapt fiscale a contribuabilului, calculand accesorii aferente impozitului pe venit pe perioade diferite incepand cu data de **31.12.2006** si pana la data de 31.12.2007.

Prin urmare, Administratia Finantelor Publice Sector 2 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*".

Drept pentru care, **urmeaza** a se aplica dispozitiile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv desfiintarea Deciziilor nr. X din data de 10.01.2008 referitoare la obligatiile de plata accesorii, inregistrate sub nr. X, prin care AFP Sector 2 a stabilit obligatii de plata accesorii aferente impozitului pe venit in suma totala 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 accesoriiilor aferente."

De asemenea, Administratia Finantelor Publice Sector 2 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. 44, art. 45, art. 111, art. 115 si art. 116 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, in vigoare la data de 01.01.2006, art. 44, art. 45, art. 111 si art. 115 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, actualizata la data de 01.01.2007, pct. 12.6 si pct. 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, art. 109 alin. (4) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, publicata in anul 2003, art. 115 alin. (4) din OG nr. 92/2003, republicata in anul 2004, art. 116 alin. (4) din OG nr. 92/2003, republicata in anul 2005, art. 120 alin. (6) din OG nr. 92/2003,

republicata in anul 2007, art. 7 alin. (3) si art. 216 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, republicat, la data prezentei

DECIDE

Desfiinteaza Deciziile nr. X din data de 10.01.2008 referitoare la obligatiile de plata accesorii, inregistrate sub nr. X, prin care AFP Sector 2 a stabilit in sarcina domnului X obligatii de plata accesorii aferente impozitului pe venit in suma totala de 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.