

## **DECIZIA nr. 319/2007**

privind solutionarea contestatiei formulata de contribuabilul **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 ... cu adresele nr...., nr.... si nr...., inregistrate la D.G.F.P.-M.B. sub nr...., nr.... si nr. ..., asupra contestatiei formulata de contribuabilul **X**, cu domiciliul in Bucuresti, ...

Obiectul contestatiei, remisa prin posta la data de **14.08.2007** si inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector ... sub nr. ..., il constituie Decizia nr.... referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anii 2001-2005, comunicata la data de **16.07.2007**, prin care s-au stabilit accesorii in suma totala de ... lei, aferente diferentelor de impozitul pe venit in suma de ... lei stabilite prin decizii de impunere emise in baza Raportului de inspectie fiscala nr.....

Avand in vedere dispozitiile 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, republicata in anul 2007, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de domnul **X**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

**I.** Prin contestatia formulata impotriva Deciziei nr. ... referitoare la obligatiile de plata accesorii pentru anii 2001-2005, petentul invoca urmatoarele motive de fapt si de drept:

- in urma inspectiei fiscale efectuate la Cabinetul de avocatura "X" a fost incheiat Raportul de inspectie fiscala, comunicat la data de ..., prin care s-a stabilit de plata suma de ... lei reprezentand diferente de impozit;

- nu a contestat acest Raport de inspectie fiscala, iar la data de ... a achitat suma stabilita cu chitanta nr.... - Trezoreria sector ...;

- dobanzile si penalitatile de intarziere nu au fost calculate odata cu celelalte constatari in cadrul Raportului de inspectie fiscala, incalcandu-se principiile si normele fiscale;

- au fost incalcate prevederile legale, respectiv art.115 alin.1 din Codul de procedura fiscala, care se refera la neachitarea la termenul de scadenta a obligatiilor de plata pentru care se datoreaza dobanzile si penalitatile de intarziere. Astfel, petentul solicita recalcularea dobanzilor si penalitatilor de intarziere intrucat termenul de scadenta nu avea cum sa-l cunoasca si in consecinta, nu pot curge de la acest termen dobanzi si penalitati de intarziere.

De asemenea, petentul considera adresa formulata atat o contestatie, cat si o sesizare, apreciind ca s-au comis abuzuri in cazul sau intrucat persoanele care au intocmit si emis decizia au actionat discretionar, in conditiile in care in anii trecuti, in baza aceleiasi legislatii fiscale, nu s-a aplicat acest sistem privind calculul si obligatia platii accesoriilor.

**II.** Prin Decizia nr. ... referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anii 2001-2005, emisa in baza deciziilor de impunere prin care s-au stabilit diferente de impozit pe venit conform Raportului de inspectie fiscala nr. ..., organele

fiscale din cadrul AFP sector ... au calculat accesorii aferente impozitului pe venit in suma totala de ... lei, din care dobanzi de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de... lei.

**III.** Din documentele existente la dosarul cauzei, a actelor depuse de contestator in dovedirea contestatiei formulate si in raport cu actele normative in vigoare, se desprind urmatoarele considerente:

**3.1. Cu privire la accesoriile aferente diferentelor de impozit pe venit stabilite in baza deciziei de impunere pe anul 2004**, cauza supusa solutionarii este *daca petentul datoreaza aceste accesorii, in conditiile in care in sarcina acestuia au fost stabilite diferente de impozit pe venit de plata, 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 comunicata initial, care reprezinta scadenta obligatiei.*

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

**In drept**, potrivit art.109 alin.(1), art.115 alin.(1), art.116 alin.(1) si art.121 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 2005, cu modificarile ulterioare:

*"Art.109 - (1) Creantele fiscale sunt **scadente** la expirarea termenelor prevazute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementeaza."*

*"Art.115 -(1) Pentru neachitarea la **termenul de scadenta** de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen **dobânzi si penalitati de întârziere.**"*

*"Art.116 - (1) **Dobânzile se calculeaza pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate inclusiv.**"*

*"Art.121 - (1) Plata cu întârziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de întârziere, începând cu data de întâi a lunii urmatoare scadentei acestora pâna la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlatura obligatia de plata a dobânzilor."*

In speta sunt aplicabile si prevederile art.84 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si ale Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin H.G. nr. 44/2004:

Codul fiscal:

"Art.84 - (5) Organul fiscal stabileste impozitul anual datorat si emite o decizie de impunere, în intervalul si în forma stabilite prin ordin al ministrului finantelor publice.

(6) *Diferentele de impozit ramase de achitat conform deciziei de impunere anuala se platesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicarii deciziei de*

*impunere, perioada pentru care nu se calculeaza si nu se datoreaza sumele stabilite potrivit reglementarilor în materie, privind colectarea creantelor bugetare."*

Norme metodologice:

*"181. În situatia în care organul fiscal competent constata diferente de venituri supuse impunerii, se va emite o noua decizie de impunere anuala prin care se stabilesc obligatiile fiscale, potrivit prevederilor Ordonantei Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare."*

Avand in vedere prevederile legale sus mentionate se retine ca in urma constatarii unor diferente de venituri impozabile, organul fiscal va emite o noua decizie de impunere anuala, prin care se stabilesc diferente de impozit, iar dobanzile si penalitatile de intarziere se calculeaza de la termenele de plata stabilite prin decizia de impunere anuala comunicata initial.

In ceea ce priveste calcularea accesoriilor aferente obligatiilor fiscale se retine ca, stabilirea acestora reprezinta o masura accesorie in raport cu debitul. Intrucat in sarcina petentului au fost stabilite diferente de impozit pe venit de plata aferente anului 2004 in suma de ... lei, ca urmare a constatarilor cuprinse in Raportul de inspectie fiscala nr...., acesta datoreaza si dobanzile de intarziere si penalitatile de intarziere aferente, in suma de ... lei pentru anul 2004, potrivit principiului *accessorium sequitur principale*.

Prin urmare, dispozitiile legale prevad expres faptul ca accesoriile se calculeaza de la data **scadentei** pana la data platii. Astfel, pentru anul 2004 **scadenta** se stabileste in functie de data comunicarii deciziei de impunere anuala initiale, respectiv data de 26.09.2005, asa cum rezulta din copia confirmarii de primire existente la dosarul cauzei.

Referitor la afirmatia petentului potrivit careia au fost incalcate prevederile legale, respectiv art.115 alin.1 din Codul de procedura fiscala, care se refera la neachitarea la termenul de scadenta a obligatiilor de plata pentru care se datoreaza dobanzile si penalitatile de intarziere, se retin urmatoarele:

Potrivit art.116 alin.(1<sup>1</sup>) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 26.09.2005, cu modificarile si completarile ulterioare:

*"Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, **majorarile de întârziere se datoreaza începând cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pâna la data stingerii acesteia inclusiv.**"*

In cazul in speta, pentru impozitul pe venit aferent anului 2004, scadenta obligatiei intervine la expirarea celor 60 de zile de la comunicarea deciziei de impunere emisa in baza declaratiei contribuabilului, respectiv incepand cu data de 24.11.2005, avand in vedere confirmarea de primire existenta la dosarul cauzei. In consecinta, pentru diferentele suplimentare de impozit pe venit de plata aferente anului 2004, rezultate in urma modificarii deciziei de impunere initiale in baza constatarilor inspectiei fiscale, majorarile de intarziere se calculeaza incepand de la data de 24.11.2005 si pana la data de 19.06.2007, cand petentul a achitat diferentele stabilite.

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 ... lei.

Avand in vedere si prevederile art.213 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata: "*În solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii*", contestatia petentului urmeaza a se respinge ca neintemeiata, in ceea ce priveste accesoriile aferente anului 2004.

***3.2. Cu privire la accesoriile aferente diferentelor de impozit pe venit stabilite pentru anii 2001, 2002 si 2005, cauza supusa solutionarii este daca petentul datoreaza bugetului de stat obligatiile fiscale accesorii, in conditiile in care din documentele existente la dosarul cauzei nu se poate constata data scadentei obligatiilor de plata reprezentand impozit pe venit pe anii 2001, 2002 si 2005, respectiv data la care au fost comunicate deciziile de impunere anuala initiale.***

**In fapt**, prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ... au fost calculate dobanzi si penalitati de intarziere, aferente diferentelor de impozit pe venit stabilite prin deciziile de impunere anuala pe anii 2001, 2002 si 2005, ca urmare a constatarilor cuprinse in raportul de inspectie fiscala nr. ..., astfel:

- pentru anul 2001, s-au calculat accesorii in suma totala de ... lei aferente diferentei de impozit pe venit in suma de ... lei stabilita prin Decizia de impunere anuala pe anul 2001 nr...., din care dobanzi de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei, calculate pentru perioada 04.06.2002-19.06.2007;

- pentru anul 2002, s-au calculat accesorii in suma totala de ... lei aferente diferentei de impozit pe venit in suma de ... lei stabilita prin Decizia de impunere anuala pe anul 2002 nr...., din care dobanzi de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei, calculate pentru perioada 08.12.2003-19.06.2007;

- pentru anul 2005, s-au calculat accesorii in suma totala de ... lei reprezentand dobanzi de intarziere aferente diferentei de impozit pe venit in suma de ... lei, stabilita prin Decizia de impunere anuala pe anul 2005 nr...., calculate pentru perioada 11.12.2006-19.06.2007.

Potentul a inregistrat la Administratia Finantelor Publice sector ..., *Declaratia de venit global pe anul 2001 sub nr...., in baza careia organul fiscal a emis Decizia de impunere anuala pe anul 2001 nr. ... din data de **04.06.2002**, Declaratia de venit global pe anul 2002 sub nr...., in baza careia organul fiscal a emis Decizia de impunere anuala pe anul 2002 nr. ... din data de **18.08.2003** si Declaratia de venit global pe anul 2005 sub nr...., in baza careia organul fiscal a emis Decizia de impunere anuala pe anul 2005 nr. ... din data de **05.06.2006**.*

Prin adresa nr. ..., Serviciul de Solutionare a Contestatiilor a solicitat Administratiei Finantelor Publice sector . dosarului contestatiei cu **dovada comunicarii** Deciziilor de impunere anuala initiale pe anii 2001, 2002 si 2005.

Prin adresa nr...., inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr...., organul fiscal precizeaza urmatoarele:

*"In ceea ce priveste deciziile anuale, mentionam ca pentru anii 2001, 2002, 2003 si 2005 la acest moment ne aflam in imposibilitatea transmiterii unor copii ale acestor confirmari, dar facem urmatoarele precizari:*

*- Pentru anul 2001, contribuabilul a intrat in posesia deciziei la data de 27.11.2002, data la care a depus si cererea de compensare numarul ..., prin care solicita compensarea cu sumele reprezentand impozit pe venit anticipat pe anul 2002;*

*- Pentru anul 2002, contribuabilul a intrat in posesia deciziei de impunere la data de 10.10.2003, obligatia de plata a avut termen scadent 08.12.2003, la data de 04.12.2003 a efectuat o plata partiala de ... rol, diferenta compensandu-se ulterior, cu suma de restituit din anul 2003;*

*- Pentru anul 2005, contribuabilul a intrat in posesia deciziei la data de 11.10.2006, termen scadent 11.12.2006, achitand suma integral la data de 20.10.2006."*

**In drept**, in speta sunt aplicabile prevederile art.64 din O.G. nr.73/1999 privind impozitul pe venit, art.67 din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit si art.84 alin.(5) si (6) din Codul fiscal, precum si ale dispozitiilor cuprinse in Codul de procedura fiscala cu privire la calculul accesoriilor, conform carora accesoriile aferente diferentelor de impozit stabilite prin deciziile de impunere anuala, emise ca urmare a constatarii unor diferente de venituri impozabile, se calculeaza de la data scadentei, care se stabileste in functie de data comunicarii deciziilor de impunere anuala initiale.

Avand in vedere ca prin adresa nr. ... organul fiscal precizeaza ca nu detine dovada comunicarii Deciziilor de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoane fizice romane cu domiciliul in Romania pe anii 2001, 2002 si 2005, rezulta ca, in speta, nu se poate stabili drept scadenta a impozitului anual datorat pentru anul 2001 data de **04.06.2002**, pentru anul 2002 data de **08.12.2003** si pentru anul 2005 data de **11.12.2006**, in conditiile in care din documentele anexate dosarului contestatiei si potrivit sustinerilor organelor de impunere, nu reiese data la care au fost comunicate deciziile de impunere initiale.

Astfel, avand in vedere documentele existente in dosarul cauzei, organul de solutionare nu se poate pronunta daca petentul datoreaza bugetului de stat obligatii fiscale accesorii aferente diferentelor de impozit pe venit pentru anii 2001, 2002 si 2005, in quantumul stabilit de organele fiscale, in conditiile in care din actele anexate dosarului contestatiei si din sustinerile organelor de impunere nu reiese data la care au fost comunicate deciziile de impunere anterioare, motiv pentru care urmeaza a se proceda la *desfiintarea partiala a Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr...., pentru suma de ... lei reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente anului 2001, pentru suma de ... lei reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente anului 2002 si pentru suma de ... lei reprezentand dobanzi de intarziere aferente anului 2005.*

Urmeaza ca organul fiscal teritorial sa recalculeze dobanzile si penalitatile aferente diferentelor de impozit pe venitul anual stabilite pentru anii 2001, 2002 si 2005, de la data scadentei obligatiilor de plata, dovedita cu documente din care sa rezulte data comunicarii deciziilor de impunere emise initial.

Conform art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2007: *"Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul*

*administrativ atacat, situatie în care urmeaza sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare."*

In speta sunt aplicabile si prevederile pct. 12.6-12.8 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.NA.F. nr. 519/2005 care prevad urmatoarele:

*"12.6. In situatia in care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, in considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare.*

*12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in 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.*

*12.8. Prin noul act administrativ fiscal, intocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili in sarcina contestatorului sume mai mari decat cele din actul desfiintat, acesta putand fi contestat potrivit legii".*

Cu privire la aspectul de sesizare al contestatiei, prin adresa inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.... Administratia Finantelor Publice sector ... a comunicat urmatoarele: *"la data de 20.08.2007, a fost inaintat un exemplar al acestui document Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector ..., pentru luarea masurilor ce se impun."*

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 64 din O.G. nr.73/1999 privind impozitul pe venit, art.67 din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit, art. 84 alin. (5) si (6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct. 181 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, art.109(1), art.115(1), art.116(1), art.121(1) si art.116 alin.(1<sup>1</sup>) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 26.09.2005, cu modificarile ulterioare, respectiv art. 213 alin.(1), art. 216 si art.231 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2007 si pct.12.6-12.8 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.NA.F. nr. 519/2005:

## **DECIDE**

1. Respinge, in parte, ca neintemeiata contestatia formulata impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale anii 2001-2005 nr... emisa de Administratia Finantelor Publice Sector ..., pentru suma de ... lei reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente anului 2004.

2. Desfiinteaza, in parte, Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale anii 2001-2005 nr...., pentru suma de ... lei reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente anului 2001, pentru suma de ... lei reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente anului 2002 si pentru suma de ... lei reprezentand dobanzi de intarziere aferente anului 2005.

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