

DECIZIA nr.75/2007
privind solutionarea contestatiei formulata de
x inregistrata la
D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul de Solutionare a Contestatiilor a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector 6, cu adresa nr. x, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x asupra contestatiei formulata de x cu sediul in x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 6 sub nr. x, il constituie Decizia nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale inregistrata sub nr. x, comunicata petentei in data de **01.03.2007**, prin care s-au stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de x lei, care se compun din:

- x lei reprezentand accesorii aferente impozitului pe profit;
- x lei reprezentand accesorii aferente impozitului pe venitul microintreprinderilor.

Constatand ca, in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.175 alin.(1), art.177 alin.(1) si art.179 alin.(1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de x.

I. In sustinerea contestatiei, petenta aduce urmatoarele argumente:

Referitor la impozitul pe profit aferent anului 2000:

Prin declaratia rectificativa pentru anul 1999 nr. x a declarat impozit pe profit datorat in suma de x lei si achitat in suma de x lei (OP nr. x, OP nr. x si OP nr. x), drept pentru care a rezultat o diferenta de impozit pe profit achitat in plus pentru anul 1999 in suma de x lei.

Potrivit declaratiei rectificative nr. x si declaratiei privind impozitul pe profit pe anul 2000 nr. x a declarat impozit pe profit datorat in suma de x lei, achitandu-se suma de x lei (OP nr. x si OP nr. x).

Referitor la impozitul pe profit aferent anului 2001:

Incepand cu data de 01.09.2001, societatea a fost luata in evidenta organului fiscal, ca microintreprindere.

Potrivit declaratiei aferenta lunii decembrie 2001, a declarat impozit pe venitul microintreprinderilor datorat in suma de x lei, care a fost achitat potrivit OP nr. x.

De asemenea, in data de 25.02.2002 a fost depusa si declaratia privind impozitul pe profit pentru anul 2001, prin care a fost declarata ca fiind datorata suma de x lei reprezentand impozit pe venitul microintreprinderilor.

Prin urmare, societatea a fost inregistrata in baza de date a organului fiscal, in mod eronat, ca datorand suma de x lei atat in contul impozitului pe profit, cat si in contul impozitului pe venitul microintreprinderilor.

Referitor la impozitul pe venitul microintreprinderilor aferent lunii septembrie 2003:

Potrivit declaratiei nr. x, a declarat impozit pe venitul microintreprinderilor datorat in suma de x lei, care a fost achitat cu OP nr. x.

In concluzie, petenta, solicita reanalizarea debitelor si accesoriilor datorate stabilite prin decizia nr. x (nr. x).

II. Prin Decizia nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale inregistrata sub nr. x, Administratia Finantelor Publice Sector 6 a stabilit in sarcina societatii obligatii de plata accesorii in suma totala de x lei.

III. Luand in considerare motivele invocate de contestatara, documentele existente la dosarul contestatiei, sustinerile organelor de administrare fiscala, precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele :

x este inmatriculata la Registrul Comertului sub nr. x si are codul unic de inregistrare x.

Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal a stabilit corect faptul ca petenta datoreaza accesorii in suma totala de x lei, in conditiile in care, referitor la impozitul pe profit, soldul de pornire in evidenta pe platitori, la data de x, existent in baza de date a Administratiei Finantelor Publice Sector 6 este eronat inregistrat, iar impozitul pe profit de plata declarat initial eronat pentru luna decembrie 2001 a fost corectat ulterior cu suma de x lei de catre platitor prin depunerea unei declaratii rectificative, si, referitor la impozitul pe venitul microintreprinderilor, organul de impunere nu a respectat ordinea de stingere a obligatiilor de plata, potrivit prevederilor legale.

In fapt, prin Decizia nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale inregistrata sub nr. x, Administratia Finantelor Publice Sector 6 a stabilit in sarcina societatii urmatoarele obligatii de plata accesorii calculate pentru perioada 01.01.2006 - 31.12.2006:

- x lei reprezentand accesorii aferente impozitului pe profit in suma de x lei, documentul prin care s-a individualizat debitul fiind declaratia nr. x. din data de 25.01.2001;
- x lei reprezentand accesorii aferente impozitului pe profit in suma de x lei, documentul prin care s-a individualizat debitul fiind declaratia nr. x din data de 25.02.2002;
- x lei reprezentand accesorii aferente impozitului pe venitul microintreprinderilor in suma de x lei, documentul prin care s-a individualizat debitul fiind declaratia nr. x.

In drept, dispozitiile art. 8 si art. 13 din O.G. nr. 11/1996 privind executarea creantelor bugetare cu modificarile si completarile ulterioare, stipuleaza:

“Art. 8 - Plata obligatiilor bugetare se face distinct, pentru fiecare suma datorata în parte, în contul bugetar corespunzator, în ordinea vechimii acestora, astfel:

- a) obligatiile de plata restante în ordinea scadentei si majorarile de întârziere aferente acestora, datorate potrivit legii;
- b) obligatiile de plata curente datorate pentru primul termen de plata imediat urmator;
- c) obligatiile de plata cu termene de plata viitoare.”

“Art. 13 - Orice obligatie bugetara neachitata la scadenta genereaza plata unor majorari de intarziere calculate pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua urmatoare scadentei obligatiei bugetare, pana la data realizarii sumei datorate, inclusiv, potrivit prevederilor art. 2”.

De asemenea, prevederile legale mai sus invocate au fost modificate si completate prin dispozitiile OG nr. 26/2001, care la pct. 1, 2 si 3 stipuleaza:

“1. Articolul 8 va avea urmatorul cuprins:

"Art. 8. - **Plata obligatiilor bugetare se efectueaza de catre debitori, distinct, pe fiecare impozit, taxa, contributie sau alte venituri bugetare, inclusiv majorari de întârziere aferente si penalitati de orice fel, în urmatoarea ordine:**

- a) obligatii bugetare cu termene de plata în anul curent;
- b) obligatii bugetare reprezentând impozite, taxe, contributii si alte venituri bugetare datorate si neachitate la data de 31 decembrie a anului precedent, în ordinea vechimii, pâna la lichidarea integrala a acestora;
- c) majorari de întârziere si penalitati de întârziere aferente obligatiilor bugetare prevazute la lit. b);
- d) obligatii bugetare cu termene de plata viitoare.

În situatia în care debitorul nu efectueaza plata obligatiilor bugetare, conform prevederilor alin. 1, creditorul bugetar va proceda la stingerea obligatiilor bugetare pe care le administreaza în conformitate cu ordinea de plata reglementata de prezenta ordonanta, despre aceasta fiind înstiintat si debitorul."

"2. Articolul 13 va avea urmatorul cuprins:

"Art. 13. - Pentru achitarea cu întârziere a obligatiilor bugetare, debitorii datoreaza **majorari de întârziere**, calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare scadentei obligatiei bugetare si pâna la data realizarii sumei datorate inclusiv, potrivit prevederilor legale în vigoare."

"3. Articolul 13¹ va avea urmatorul cuprins:

"Art. 13¹. - Plata cu intarziere a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor venituri bugetare, cu exceptia majorarilor de intarziere, a penalitatilor si a amenzilor, se sanctioneaza cu o **penalitate de intarziere** de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare celei in care acestea aveau termene de plata. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a majorarilor de intarziere si/sau a penalitatilor."

Reglementari asemanatoare se regasesc si in O.G. nr. 61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, in vigoare de la 1 ianuarie 2003 si O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in vigoare de la 1 ianuarie 2004, cu modificarile si completarile ulterioare, care, in ceea ce priveste ordinea de stingere a datoriilor si modul de stabilire a majorarilor de intarziere, incepand cu data de 1 ianuarie 2006 precizeaza:

"**Art. 111** - (1) Daca un contribuabil datoreaza mai multe tipuri de impozite, taxe, contributii si alte sume reprezentând creante fiscale prevazute la art. 21 alin. (2) lit. a), iar suma platita nu este suficienta pentru a stinge toate datoriile, atunci se stinge creanta fiscala stabilita de contribuabil conform numarului de evidenta a platii înscris pe ordinul de plata pentru Trezoreria Statului.

(2) În situatia în care contribuabilul nu stabileste creanta fiscala ce urmeaza a fi stinsa, organul fiscal competent va efectua **stingerea obligatiilor fiscale în urmatoarea ordine:**

- a) sume datorate în contul ratelor din graficele de plata a obligatiilor fiscale, pentru care s-au aprobat esalonari si/sau amânari la plata, precum si dobânzile datorate pe perioada esalonarii si/sau amânarii la plata si calculate conform legii;
- b) obligatii fiscale principale cu termene de plata în anul curent, precum si accesoriile acestora, în ordinea vechimii;
- c) obligatii fiscale datorate si neachitate la data de 31 decembrie a anului precedent, în ordinea vechimii, pâna la stingerea integrala a acestora;
- d) dobânzi, penalitati de întârziere aferente obligatiilor fiscale prevazute la lit. c);
- e) obligatii fiscale cu termene de plata viitoare, la solicitarea debitorului."

“**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.

(1¹) 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.

(1²) **În situatia în care diferentele rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite initial, se datoreaza majorari de întârziere pentru suma datorata dupa corectare ori modificare, începând cu ziua imediat urmatoare scadentei si pâna la data stingerii acesteia inclusiv.**”

Totodata, in speta sunt incidente si prevederile art. I din O.M.F.P. nr. 1551/2006 pentru aprobarea Deciziei Comisiei Fiscale Centrale nr. 4/2006, publicat in Monitorul Oficial, Partea I nr. 836 din 11.10.2006, care precizeaza:

“I. Art. 9 din Ordonanta Guvernului nr. 68/1997 privind procedura de întocmire si depunere a declaratiilor de impozite si taxe, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu art. 12-17 din Ordonanta Guvernului nr. 61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, si art. 82 coroborat cu art. 115-121 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

În situatia în care sumele rezultate dupa rectificarea declaratiilor fiscale sunt mai mici decât obligatiile fiscale declarate initial, se datoreaza obligatii fiscale accesorii, stabilite potrivit legii, **numai pentru sumele datorate ca urmare a rectificarii, cu modificarea corespunzatoare a actelor administrative de calcul al obligatiilor fiscale accesorii, dupa caz.**”

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca societatea datoreaza majorari de intarziere **numai** pentru sumele datorate si neachitate la termenele scadente.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv a fisei de evidenta sintetica pe platitor a organului fiscal si a tuturor documentelor anexate in copie la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

1. Referitor la suma de x lei reprezentand accesorii aferente impozitului pe profit in suma de x lei:

- documentul prin care s-a individualizat debitul in suma de x lei este declaratia nr. x din data de 25.01.2001;

A. - potrivit declaratiei rectificativa privind obligatiile de plata la bugetul de stat nr. x, petenta a declarat, pentru perioada 01.01.1999 - 31.12.1999, impozit pe profit datorat in suma de x lei si achitat in suma de x lei, dupa cum urmeaza:

- OP nr. x = x lei;
- OP nr. x = x lei;
- OP nr. x = x lei.

TOTAL = x lei

x lei - x lei = **x lei = impozit pe profit achitat in plus pentru anul 1999;**

B. - potrivit declaratiei rectificativa privind obligatiile de plata la bugetul de stat nr. x, contestatara a declarat, pentru luna decembrie 2000, impozit pe profit datorat, cumulat la sfarsitul perioadei de raportare, in suma de x lei;

- prin declaratia privind impozitul pe profit pe anul 2000 nr. x, a declarat un impozit pe profit datorat tot in suma de x lei, care a fost achitat dupa cum urmeaza:

- OP nr. x	= x lei;
- OP nr x	= x lei;
- <u>diferenta achitata in plus pentru anul 1999</u>	= x lei.
<u>TOTAL</u>	= x lei

x lei - x lei = x lei = **impozit pe profit achitat in plus pentru anul 2000.**

Prin urmare, rezulta ca, **la data de 01.01.2001, petenta avea achitata in plus suma de x lei reprezentand impozit pe profit**, contrar bazei de date a Administratiei Finantelor Publice Sector 6, respectiv contrar informatiilor furnizate de fisa sintetica de evidenta pe platitori anexata la dosarul cauzei.

De mentionat este ca, asa cum rezulta si din **referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei**, organul fiscal a inregistrat, **in mod eronat**, in fisa sintetica, la impozit pe profit, faptul ca societatea are in sold, la data de 25.01.2001, o obligatie de plata neachitata in suma de suma de x lei.

2. Referitor la suma de x lei reprezentand accesorii aferente impozitului pe profit in suma de x lei:

- documentul prin care s-a individualizat debitul in suma de x lei este declaratia nr. x din data de 25.02.2002;
- incepand cu data de 01.09.2001, petenta a fost luata in evidenta organului fiscal ca platitoare de impozit pe venitul microintreprinderilor;
- in data de 25.02.2002, a depus declaratia privind obligatiile de plata la bugetul de stat pentru luna decembrie 2001 sub nr. de inregistrare x, prin care a declarat un impozit pe venitul microintreprinderilor datorat in suma de x lei, care a fost achitat potrivit OP nr. x;
- tot in data de 25.02.2002, a depus si declaratia privind impozitul pe profit pe anul 2001 sub nr. de inregistrare x, prin care a declarat eronat un impozit pe profit datorat in suma de x lei.

De asemenea, in data de 21.03.2007, contestatara a depus la Administratia Finantelor Sector 6, declaratia rectificativa nr. x, prin care a corectat, in sensul diminuarii (anularii), impozitul pe profit initial declarat in suma de x lei, cu suma de x lei.

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca organul de impunere avea obligatia de a aplica dispozitiile art. I din O.M.F.P. nr. 1551/2006 pentru aprobarea Deciziei Comisiei Fiscale Centrale nr. 4/2006, potrivit carora se datoreaza obligatii fiscale accesorii numai pentru sumele datorate ca urmare a rectificarii, cu modificarea corespunzatoare a actelor administrative de calcul al obligatiilor fiscale accesorii, dupa caz.

De asemenea, se constata ca, in virtutea rolului activ, potrivit art. 7 din Codul de procedura fiscala, republicat, organul de impunere nu a intreprins nicio masura in vederea stabilirii categoriei de impozit datorat de catre petenta, impozit pe profit sau impozit pe venitul microintreprinderilor, pentru luna decembrie 2001.

Prin urmare, in mod eronat, **AFP Sector 6 a procedat la stabilirea in sarcina petentei a obligatiilor de plata accesorii in suma de x lei aferente impozitului pe profit in suma de x lei, corectat, in sensul anularii, de catre petenta prin declaratia rectificativa nr. x.**

3. Referitor la suma de x lei reprezentand accesorii aferente impozitului pe venitul microintreprinderilor in suma de x lei:

Conform fisei sintetice de evidenta pe platitori referitoare la impozitul pe venitul microintreprinderilor:

- la data de 25.07.2002, petenta avea achitata in plus suma de x;
- potrivit declaratiei nr. x, la data de 27.01.2003, este scadenta obligatia de plata in suma de x lei;
- in data de 27.01.2003, a fost achitata suma de x lei, potrivit OP nr.x;
- potrivit declaratiei nr. x, la data de 25.04.2003, este scadenta obligatia de plata in suma de x lei, iar potrivit declaratiei nr. x, la data de 25.07.2003, este scadenta obligatia de plata in suma de x lei;
- in data de 24.10.2003, petenta a achitat suma de x lei, potrivit OP nr. x;
- potrivit declaratiei nr. x, la data de 27.10.2003, este scadenta obligatia de plata in suma de x lei;
- in data de 23.01.2004, petenta a achitat suma de x lei, potrivit OP nr. x.

Din analiza deciziei de impunere contestata de petenta, rezulta ca documentul prin care s-a individualizat suma de plata este declaratia nr. x, iar perioada pentru care s-au calculat accesoriile in suma de x lei aferente impozitului pe venitul microintreprinderilor in suma de **x lei**, este **01.01.2006 - 31.12.2006**.

Fata de cele mai sus prezentate, se constata ca organul de impunere nu a respectat ordinea de stingere a obligatiilor de plata, prevazuta de prevederile legale, intrucat, in ceea ce priveste modul de stabilire a **debitului** pentru care s-au calculat accesoriile, respectiv suma de x lei, desi AFP Sector 6 a precizat ca acesta a fost individualizat prin declaratia nr. x, in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, a precizat urmatoarele:

“Prin declaratia nr. x, societatea declara obligatie de plata in suma de x lei si achita prin OP nr. x suma de x, prin OP nr. x, suma de x lei si prin FV nr. x/04.11.2006, suma de x lei. Astfel, societatea inregistreaza obligatie neachitata in suma de x lei”.

De mentionat este faptul ca la dosarul cauzei exista anexat OP nr.x, potrivit caruia, a fost achitata suma de x lei, reprezentand impozit pe venitul microintreprinderilor datorat aferent trimestrului III 2003, stabilit prin declaratia nr.x.

In ceea ce priveste **accesoriile** in suma de x lei, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, nu rezulta motivele de fapt si de drept pentru care s-a stabilit perioada pentru care au fost calculate, respectiv **01.01.2006 - 31.12.2006**, singurele argumente fiind: **“prin platile efectuate in cursul anului 2005 a fost achitata obligatia restanta** aferenta declaratiei nr. x si nu s-a efectuat pana la data emiterii deciziei (...) o plata aferenta sumei restante de x lei”, in conditiile in care au fost efectuate plati atat in cursul anului 2003, cat si in cursul anului 2004, astfel cum rezulta din fisa sintetica de evidenta analitica pe platitori, anexata in copie la dosarul cauzei.

Astfel, se constata ca Administratia Finantelor Publice Sector 6 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. 186 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv **desfiintarea** Deciziei nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale inregistrata sub nr. x, prin care Administratia Finantelor Publice Sector 6 a stabilit in sarcina societatii obligatii de plata accesorii in suma totala de x lei, care se compun din: x lei reprezentand accesorii aferente

impozitului pe profit si x lei reprezentand accesorii aferente impozitului pe venitul microintreprinderilor.

În speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 12.6 si 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. "

Prin urmare, Administratia Finantelor Publice Sector 6 va proceda la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilei, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, precum si de cele retinute prin prezenta, exercitandu-si rolul activ in vederea stabilirii corecte a obligatiilor fiscale datorate.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 8 si art. 13 din O.G. nr. 11/1996, pct. 1, 2 si 3 din OG nr. 26/2001, art. I din O.G. nr. 61/2002, O.M.F.P. nr. 1551/2006 pentru aprobarea Deciziei Comisiei Fiscale Centrale nr. 4/2006, pct. 12.6 si 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, art. 7 alin. (3), art. 111, art. 116 si art. 186 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE:

Desfiinteaza Decizia nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale inregistrata sub nr. x, prin care Administratia Finantelor Publice Sector 6 a stabilit in sarcina x obligatii de plata accesorii in suma totala de x lei, care se compun din: x lei reprezentand accesorii aferente impozitului pe profit si x lei reprezentand accesorii aferente impozitului pe venitul microintreprinderilor, urmand ca Administratia Finantelor Publice Sector 6 sa procedeze la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilei, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, 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.