



ROMANIA - Ministerul Economiei si Finantelor

## **AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**

*Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Bistrita-Nasaud*

Biroul de solutionare a contestatiilor

---

**DOSAR Nr.24/2008**

### **DECIZIA NR.20/21.03.2008**

privind soluționarea contestației formulate de **C.I. M.L.** înregistrată la D.G.F.P.  
Bistrița - Năsăud sub nr.2665/13.02.2008.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița – Năsăud a fost sesizată de către Administrația Finanțelor Publice a municipiului Bistrița în legătura cu contestația depusă de C.I.M.L.

Contestația este formulată împotriva măsurilor dispuse prin decizia de impunere nr.663/03/20.12.2007 (filele 30-33) întocmită de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Bistrița, act prin care s-a stabilit printre altele, în sarcina petentului accesorii în cuantum de **S lei** reprezentând majorări de întârziere calculate la impozitul pe venit din activități independente stabilit suplimentar pe anii 2003 – 2005 (**S1 lei**) și penalități de întârziere aferente (**S2 lei**).

În raport cu datele din dosar constatăm că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.207 și art.209 alin.(1) din Codul de procedură fiscală-republicat-, și pe cale de consecință, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud prin Biroul de soluționare a contestațiilor este investită să soluționeze cauza.

În cauză a fost întocmit referatul de verificare.

Din analiza documentelor existente la dosar, rezultă următoarele :

I. Prin Raportul de inspecție fiscală înregistrat sub nr.34448/21.12.2007 (filele 16-28) care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, organele de control din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Bistrița au stabilit suplimentar diferențe la impozitul pe venit din activități independente pe anii 2003-2005 în sumă de S3 lei pentru care s-au calculat accesorii în sumă de S lei reprezentând majorări de întârziere (S1 lei) și penalități de întârziere (S2 lei).

Diferențele suplimentare au fost stabilite după cum urmează :

### **1.Pentru anul 2003.**

Contribuabilul a înregistrat ca și cheltuieli deductibile suma de S4 lei reprezentând întreținerea sediului secundar pentru partea aferentă utilizării în scop personal. Reținând că au fost încălcate prevederile art.16 alin.(4) din O.G. nr.7/2001 și prevederile din Normele Metodologice de aplicare a ordonanței aprobate prin H.G.nr.54/2003, organele de control stabilesc suplimentar impozit pe venit în cuantum de S5 lei ( Anexa 2 – fila 14).Pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar potrivit art.119 alin.(1) și art.120 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 – republicată, cu modificările și completările ulterioare, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de S6 lei și penalități de întârziere de S7 lei (Anexele 6 și 9 - filele 7 și 10)

### **2.Pentru anul 2004.**

Contribuabilul a înregistrat ca și cheltuieli deductibile suma de S8 lei reprezentând întreținerea sediului secundar pentru partea aferentă utilizării în scop personal. Întrucât au fost încălcate prevederile art.48 alin.(5) lit.i) din Legea nr.571/2003, organele de control stabilesc suplimentar impozit pe venit în cuantum de S9 lei (Anexa 3 – fila 13). Pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar, potrivit art.119 alin.(1) și art.120 alin.(2) din O.G. nr.92/2003- republicată, cu modificările și completările ulterioare, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de S10 lei și penalități de întârziere de S11lei (Anexele 7 și 10 - filele 6 și 9)

### **3.Pentru anul 2005.**

Contribuabilul a înregistrat ca și cheltuieli deductibile suma de S12 lei reprezentând întreținerea sediului secundar pentru partea aferentă utilizării în scop personal. Invocând aceleași prevederi legale referitoare la anul 2004, organele de control stabilesc suplimentar impozit pe venit în cuantum de S13 lei ( Anexa 4 – fila 12), , pentru care au fost calculate majorări de întârziere de S14 lei ( Anexa 8 – fila 8).

II. Împotriva deciziei nr.663/03/20.12.2007(filele 30-33) contribuabilul depune contestație înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Bistrița sub nr.2953/07.02.2008 (fila 37) și la registratura generală a D.G.F.P Bistrița - Năsăud sub nr.2665/13.02.2008 (fila 41).

În cuprinsul contestației petentul arată că diferențele de impozit pe venit stabilite pentru perioada 2003-2006 ca urmare a înregistrării ca și cheltuieli deductibile a celor ocazionate cu întreținerea sediului secundar în integralitatea lor și nu corespunzător cotei de 1/2 din partea utilizată în scopul afacerii, sunt corect stabilite, astfel că, înțelege să nu conteste aceste diferențe suplimentare.

Pe de alta parte, solicită să se dispună anularea în parte a deciziei, în sensul înlăturării obligației la plata accesoriilor calculate la impozitul pe venit stabilit suplimentar pe anii 2003 - 2005 (S lei) reprezentând majorări de întârziere aferente (S1 lei) și penalități de întârziere aferente (S2 lei).

Petentul arată că potrivit dispozițiilor art.84 alin. (6) din Codul Fiscal “Diferențele de impozit rămase de achitat conform decizei de impunere anuală se plătesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioadă pentru care nu se calculează și nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie, privind colectarea creanțelor bugetare “, iar potrivit dispozițiilor art.109 alin.(2) din Codul de procedură fiscală devenit art.111 alin.(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 “.

În sensul celor invocate mai sus sunt și afirmațiile contribuabilului ( Anexa 12 – fila 4) conform cărora majorările de întârziere “ *se calculează doar cu începere de la data comunicării actului de control* “.

Concluzionând, petentul arată că din coroborarea celor două texte legale ( art.84 alin.(4) din Codul Fiscal și art.109 alin.(2) din Codul de procedură fiscală), rezultă că “penalitățile și majorările de întârziere se calculează de la data la care se stabilește și comunică legal existența debitului, fiind illogică calcularea de majorări și penalități la un debit care nu există și care nu este scadent”.

**III.** Luând în considerare constatările organului de control, motivele invocate de petent, în raport cu documentația existentă la dosar și prevederile legale incidente în speță, urmează să se stabilească dacă pentru obligațiile fiscale suplimentare reprezentând impozit pe venit pe anii 2003-2005, calculate prin raportul de inspecție fiscală nr.34448/21.12.2007 și înscrise în decizia de impunere nr.663/03/20/12.2007 (și asupra cărora contribuabilul nu are obiecțiuni), accesoriile în quantum de S lei sunt datorate sau nu de contribuabil.

Prevederile legale invocate în apărare de către petent, respectiv art. 84 alin. (6) din Codul Fiscal, nu sunt aplicabile speței, ele referindu-se exclusiv la termenele de plată a diferențelor la impozitul pe venit, calculate de organul fiscal în baza declarației contribuabilului privind venitul net efectiv realizat, declarație obligatorie ce trebuie depusă până la data de 15 mai a anului următor celui de realizare a venitului așa cum dispune art.83 alin.(1) din Codul Fiscal. Aceste sume vizează diferențele dintre impozitul pe venitul anual stabilite pe baza declarației anuale a contribuabilului și sumele reprezentând obligații anticipate de plată stabilite de organul fiscal în temeiul art.82 alin.(5) din Codul Fiscal.

Menționăm că reglementări similare cu privire la regimul declarativ și a stabilirii plăților anticipate pentru anul 2003 se regăsesc și în O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit [( art.66 și art.67 alin.(1) – (2)].

Pentru asemenea diferențe, dacă ele sunt plătite la termenele prevăzute de art.84 alin.(6) nu se datorează majorări. Nici prevederile art.109 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, devenit art.111 alin.(2), nu-i sunt aplicabile, având în vedere că acestea reglementează doar termenul de plată a obligațiilor de plată principale și a celor accesorii, raportat la data comunicării diferențelor.

În cauza analizată, în raport cu constatările făcute de organele de inspecție, sunt aplicabile prevederile art.120 alin.(1) și (2) din Codul de procedură fiscală, dispoziții normative care reglementează modalitatea de determinare a majorărilor de întârziere în ipoteza când se constată diferențe suplimentare de creanțe fiscale ca urmare a corectării declarațiilor sau modificării unei decizii de impunere.

Normele juridice precitate, dispun :

**Art.120. alin.(1)** *“Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv”*.

**Alin.(2)** *“Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv”*.

Este cert ca obligațiile suplimentare stabilite de organele de control au avut drept cauză diminuarea nejustificată de către contribuabil a bazei de impunere (a venitului impozabil) prin înregistrarea și raportarea unor cheltuieli care, din punct de vedere fiscal, nu erau deductibile. În acest mod s-a procedat în anii 2003 - 2005, perioadă pentru care s-au stabilit diferențe de S5 lei, S9 lei și S13 lei, creanțe necontestate de contribuabil.

În conformitate cu prevederile art.120 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, în astfel de situații majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale. Din această perspectivă trebuie avute în vedere reglementările vizând nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale.

Potrivit art.23 din Codul de procedură fiscală, *“dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează”*.

În raport cu aceste reglementări este indubitabil faptul că baza de impunere reală a impozitului pe venit astfel cum este definită la art.48 alin.(6) din Codul Fiscal a fost eronată în anii 2003, 2004 și 2005 și în consecință atât drepturile de creanță ale statului cât și obligațiile corelative ale contribuabilului s-au diminuat în mod nejustificat.

De altfel, în conformitate cu prevederile art.15 din Codul de procedură fiscală, în cazul în care, eludându-se scopul legii fiscale, obligația fiscală nu a fost stabilită ori nu a fost raportată la baza de impunere reală, obligația datorată și respectiv, creanță fiscală corelativă sunt cele legal determinate, cu precizarea că pentru astfel de situații sunt aplicabile prevederile art.23 din Codul de procedură fiscală.

Din perspectiva celor de mai sus este cât se poate de clar că petentul datorează majorări de întârziere pentru diferențele aferente anilor 2003, 2004 și 2005.

Dacă s-ar însuși punctul de vedere al contribuabilului, ar însemna că pentru astfel de situații statul să accepte creditarea fără dobândă cu sumele reprezentând impozite ce i se datorează la anumite termene dar care, prin diminuarea bazei de impunere, nu sunt declarate și calculate la perioadele în care ele ar fi fost scadente, ceea ce este desigur inadmisibil.

Cum în speță, bugetul statului a fost prejudiciat pe parcursul anilor 2003 - 2005 de un impozit pe venit urmare a diminuării bazei de impozitare prin luarea în considerare de către contribuabil a unor cheltuieli nedeductibile fiscal, constatăm că organele de control au procedat corect, stabilind pentru perioada de la care creanța fiscală era scadentă și până la data încheierii raportului de inspecție fiscală, accesorii reprezentând majorări de întârziere și penalități de întârziere.

Pentru aceste motive, în temeiul art. 216 alin. (1) din Codul de procedură fiscală - republicat, se

### **DECIDE :**

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de C.I.M.L. și pe cale de consecință menținerea măsurilor dispuse de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Bistrița prin Decizia de impunere nr.663/03./20.12.2007 privind suma de S lei reprezentând majorări la impozitul pe venit din activități independente (S1lei) și penalități de întârziere aferente (S2 lei).

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Județean Bistrița-Năsăud, Secția contencios administrativ.

**DIRECTOR EXECUTIV,  
S.S**

---

Adresa: Bistrita, Str. 1 Decembrie, nr. 6-8, jud. Bistrita-Nasaud, cod postal 420080  
Telefon: 0263-210661; 212623 Fax: 0263-216880