



**Ministerul Finanțelor Publice**  
**Agenția Națională de Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a județului ...**



**DECIZIA NR. 44 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2009**

Direcția generală a finanțelor publice a județului ..., a fost sesizată cu adresa nr..../...2009, de Administrația finanțelor publice a municipiului ..., asupra contestației formulată de **contestatorul X**, cu domiciliul în ..., str...., bl...., sc...., ap...., județul ..., împotriva **DECIZIEI referitoare la obligațiile de plată accesorii, centralizatoare nr..../...2009** și care vizează suma totală de **... lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe venitul din profesii libere și comerciale și împotriva DECIZIILOR DE IMPUNERE PENTRU PLĂȚI ANTICIPATE CU TITLU DE IMPOZIT privind venitul din activități independente pe anul 2007 nr..../...2007 și pe anul 2008 nr..../...2008**, care vizează suma totală de **... lei reprezentând plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit.**

Contestația formulată împotriva **DECIZIEI referitoare la obligațiile de plată accesorii, centralizatoare nr..../...2009** a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu excepția contestației formulată împotriva **DECIZIILOR DE IMPUNERE PENTRU PLĂȚI ANTICIPATE CU TITLU DE IMPOZIT privind venitul din activități independente pe anul 2007 nr..../...2007 și pe anul 2008 nr..../...2008.**

Constatând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.1 lit.a din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală a finanțelor publice a județului ... este investită să se pronunțe asupra contestației.

***I. Prin contestația formulată, contestatorul solicită exonerarea de la plata obligațiilor de plată accesorii ca fiind eronat și ilegal calculate, susținând faptul că,*** la data de 22.01.2009 i-a fost comunicat un act cu referire la trei decizii de plăți accesorii și care reprezintă obligații de plată accesorii aferente achitării cu întârziere a sumelor din deciziile de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit la nivelul anului 2007 și 2008, în condițiile în care, acestea nu i s-au adus la cunoștință.

**De asemenea,** contestatorul susține că deciziile sunt întocmite retroactiv pentru pretinse penalități calculate după verificarea și compensarea efectuată, respectiv după decizia de impunere anuală nr..../...2008, conform căreia, din suma de restituit au fost scăzute toate obligațiile restante, rezultând de asemenea diferență de impozit de restituit și care reprezintă contribuție achitată în avans și nedatorată.

**Concluzionând,** contestatorul susține că pretinsele penalități sunt aplicate inclusiv sumei nedatorate și a diferenței care a fost restituită, de unde rezultă modul eronat în care au fost calculate.

**II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației finanțelor publice a municipiului ...,** în temeiul art. 88 lit.c) și art.119 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, au procedat la calcularea, prin aplicația informatică Evidența analitică pe plătitor, a majorărilor de întârziere datorate pentru debitele neachitate, astfel:

**1. Decizia nr..../...2009 referitoare la obligațiile de plată accesorii.**

- baza generatoare de accesorii - **DECIZIA DE IMPUNERE PENTRU PLĂȚI ANTICIPATE CU TITLU DE IMPOZIT privind venitul din activități independente pe anul 2007, nr..../...2007,** astfel:

Impozit venit	Perioada de calcul al majorărilor	Suma

**2. Decizia nr..../...2009 referitoare la obligațiile de plată accesorii.**

- baza generatoare de accesorii - **DECIZIA DE IMPUNERE PENTRU PLĂȚI ANTICIPATE CU TITLU DE IMPOZIT privind venitul din activități independente pe anul 2007, nr..../...2008,** astfel:

Impozit venit	Perioada de calcul al majorărilor	Suma

**3. Decizia nr..../...2009 referitoare la obligațiile de plată accesorii.**

- baza generatoare de accesorii - **DECIZIA DE IMPUNERE PENTRU PLĂȚI ANTICIPATE CU TITLU DE IMPOZIT privind venitul din activități independente pe anul 2007, nr..../...2008,** astfel:

Impozit venit	Perioada de calcul al majorărilor	Suma

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele fiscale arată următoarele:

În data de 26.03.2007 a fost întocmită decizia pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pentru anul 2007, nr...., transmisă contribuabilului prin poștă cu confirmare de primire, recomandată nr. .../...2007 și confirmată de acesta în data de ...2007.

În data de 18.06.2008 a fost întocmită decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pentru anul 2008, nr...., transmisă contribuabilului prin poștă cu confirmare de primire, recomandată nr..../...2008 și confirmată de acesta în data de 30.06.2008.

Pentru anul 2007 s-a întocmit decizia de impunere anuală nr. .../...2008.

În urma emiterii deciziei de impunere anuală, impozitul pe venitul net anual impozabil datorat pentru anul 2007, este în sumă de ... lei, obligațiile stabilite privind plățile anticipate sunt în sumă de ... lei, rezultând diferența de impozit anual de regularizat, stabilită în minus, în suma de ... lei.

În vederea restituirii diferenței de impozit în sumă de ... lei s-a procedat la efectuarea compensării din oficiu, întocmindu-se în acest sens înștiințarea de compensare nr..../...2008. După compensare a rezultat diferența de impozit de restituit în sumă de ... lei, restituită contribuabilului în data de 04.12.2008 pe baza înștiințării de restituire nr..../...2008.

Din analiza situației analitice debite plăți solduri, pentru anul 2008, contribuabilul nu și-a îndeplinit obligațiile de plată stabilite prin deciziile de impunere prezentate mai sus, fapt ce a condus la calculul majorărilor de întârziere.

***III. Având în vedere contestația formulată și motivele invocate de petiționar, prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ... este investită a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Administrației Finanțelor Publice a municipiului ... au stabilit în sarcina petentului, majorări de întârziere prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligației fiscale.***

**A. Referitor la accesoriile în sumă de ... lei aferente impozitului pe veniturile din profesii libere, cauza supusă soluționării o reprezintă accesoriile stabilite de Administrația finanțelor publice a municipiului ... ca datorate de contestator, în condițiile în care, organele fiscale, în examinarea stării de fapt fiscale, nu au avut în vedere prevederile legale aplicabile speței și toate documentele justificative existente la**

**dosarul fiscal, care constituie mijloace de probă relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale corelative.**

La nivelul anului 2007 și 2008, contribuabilul a exercitat profesia de avocat, obținând astfel venituri din profesii libere.

În baza Declarației privind veniturile estimate din activități independente, depusă de către contribuabil, înregistrată la Administrația finanțelor publice a municipiului ... sub nr..../...2007, la data de **26.03.2007** s-a emis **DECIZIA DE IMPUNERE PENTRU PLĂȚI ANTICIPATE CU TITLU DE IMPOZIT** privind venitul din activități independente pe anul 2007, prin care s-au stabilit în sarcina contribuabilului **plăți anticipate cu titlu de impozit în suma de ... lei** calculate la venitul estimat de 12.00... lei realizat din exercitarea profesiei de avocat. Plățile anticipate s-au repartizat

astfel: 15.03.2007 = ... lei

15.06.2007 = ... lei

15.09.2007 = ... lei

15.12.2007 = ... lei

**De asemenea**, în baza Declarației privind venitul estimat, depusă de către contribuabil, înregistrată la Administrația finanțelor publice a municipiului ... sub nr..../...2008, la data de **18.06.2008** s-a emis **DECIZIA DE IMPUNERE PENTRU PLĂȚI ANTICIPATE CU TITLU DE IMPOZIT** pe anul 2008, prin care s-au stabilit în sarcina contribuabilului **plăți anticipate cu titlu de impozit în suma de ... lei** calculate la venitul estimat de 5.00... lei realizat din exercitarea profesiei de avocat. Plățile anticipate s-au repartizat

astfel: 15.03.2008 = ... lei

15.06.2008 = ... lei

15.09.2008 = ... lei

15.12.2008 = ... lei

În data de **19.06.2008**, organul fiscal emite **DECIZIA DE IMPUNERE ANUALĂ pentru veniturile realizate din România de persoane fizice pe anul 2007, nr....** prin care se stabilește impozitul pe venitul net anual impozabil datorat în sumă de ... lei, calculat la venitul net de ... lei, declarat de contribuabil ca realizat pe anul 2007. De reținut că, prin această decizie s-a stabilit în minus o diferență de impozit anual de regularizat în sumă de ... lei.

**Din analiza situației analitice debite plăți solduri, an fiscal 2008**, anexată de organul fiscal la dosarul cauzei, cod debit 51 (obligații - venituri din profesii libere și comerciale), se constată că:

- plățile anticipate cu titlu de impozit pe anul 2007 și **termen de plată 15 decembrie 2007** nu au fost achitate integral, diferența de plăți anticipate

în sumă de ... lei, fiind stinsă prin plăți efectuate de contribuabil, astfel:

- 08 mai 2008 - ... lei
- 25 iunie 2008 - ... lei

- plățile anticipate cu titlu de impozit pe anul 2008, respectiv suma de ... lei cu termen de plată 15 martie 2008 și suma de ... lei cu termen de plată 15 iunie 2008, nu au fost achitate la termen, acestea fiind stinse prin compensare la data de 27 octombrie 2008, potrivit Înștiințării de compensare nr..../...2008.

**Astfel**, pentru plata cu întârziere a obligațiilor fiscale de natura plăților anticipate cu titlu de impozit pe veniturile din profesii libere, organele fiscale au procedat la calcularea majorărilor de întârziere aferente, astfel:

**1. Prin Decizia nr..../...2009 referitoare la obligațiile de plată accesorii, majorări de întârziere în sumă de ... lei:**

- baza generatoare de accesorii - DECIZIA DE IMPUNERE PENTRU PLĂȚI ANTICIPATE CU TITLU DE IMPOZIT privind venitul din activități independente pe anul 2007, nr..../...2007, astfel:

Impozit venit	Perioada de calcul al majorărilor	Suma

**2. Prin Decizia nr..../...2009 referitoare la obligațiile de plată accesorii, majorări de întârziere în sumă de 138 lei:**

- baza generatoare de accesorii - DECIZIA DE IMPUNERE PENTRU PLĂȚI ANTICIPATE CU TITLU DE IMPOZIT privind venitul din activități independente pe anul 2008, nr..../...2008, astfel:

Impozit venit	Perioada de calcul al majorărilor	Suma

**3. Prin Decizia nr..../...2009 referitoare la obligațiile de plată accesorii, majorări de întârziere în sumă de ... lei:**

- baza generatoare de accesorii - DECIZIA DE IMPUNERE PENTRU PLĂȚI ANTICIPATE CU TITLU DE IMPOZIT privind venitul din activități independente pe anul 2008, nr..../...2008, astfel:

Impozit venit	Perioada de calcul al majorărilor	Suma

**IN DREPT**, referitor la “Stabilirea plăților anticipate de impozit” art.82 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

**“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.(...)**

**(3) Plățile anticipate se efectuează în 4 rate egale, până la data de 15 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru, (...)**

**(5) Pentru stabilirea plăților anticipate, organul fiscal va lua ca bază de calcul venitul anual estimat, în toate situațiile în care a fost depusă o declarație privind venitul estimat pentru anul curent sau venitul net din declarația privind venitul realizat pentru anul fiscal precedent, după caz. La stabilirea plăților anticipate se utilizează cota de impozit de 16%, prevăzută la art.43 alin.(1).”**

DECIZIA Nr.6 din 23 septembrie 2004 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe venit, taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală, stipulează:

5. “Art. 44 și art. 82 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precum și art. 88 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

**Soluție:**

În conformitate cu prevederile pct. 44.1 din Normele metodologice\*) date în aplicarea art. 44 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, organul fiscal nu poate pretinde executarea obligației stabilite în sarcina contribuabilului prin actul administrativ, dacă acest act nu a fost comunicat contribuabilului, potrivit legii.

**Contribuabilul are obligația efectuării plăților anticipate începând cu data comunicării de către organul fiscal a deciziei de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit, inclusiv pentru sumele înscrise în această decizie și pentru care termenele de plată au expirat.”**

Referitor la "**Majorari de întârziere**" prevederile din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizează:

**Art.119 “Dispoziții generale privind majorări de întârziere.**

**(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”**

**Art.120 “Majorări de întârziere.**

**(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.**

(6) 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 pâna 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 recalculează, 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.”**

Prin prisma prevederilor legale enunțate, în baza documentelor existente la dosarul cauzei și față de cele prezentate, se reține faptul că, potrivit constatărilor înscrise în Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii și în referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organul investit cu soluționarea contestației nu se poate substitui organelor fiscale, în condițiile în care acestea **nu au stabilit cu claritate situația de fapt a contestatorului, și mai mult, soluția fiscală nu a fost adoptată având în vedere prevederile legale admise de lege.**

Pe cale de consecință, se impune desființarea DECIZIEI referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..../...2009 contestată, urmând a se reanaliza situația de fapt fiscală, în conformitate cu prevederile legale incidente în speța și a se emite un nou act administrativ fiscal, în condițiile prevăzute de lege.

Prin urmare, ținând cont de cele precizate, se vor aplica prevederile art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează: **“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.”**

**B. Referitor la capătul de cerere formulat împotriva deciziilor de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2007 și**

**anul 2008, privind necomunicarea și ca urmare solicitarea anulării lor, cauza supusă soluționării este dacă se poate vorbi de o comunicare, în condițiile în care din actele anexate dosarului contestației și a susținerilor organelor fiscale, se face dovada comunicării celor două decizii.**

**Prin contestație,** petentul solicită anularea deciziilor de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit, pe motiv că nu îi sunt opozabile, în condițiile în care acesta consideră că deciziile în speță nu i s-au comunicat de către Administrația finanțelor publice a municipiului ....

**In fapt, DECIZIA DE IMPUNERE PENTRU PLĂȚI ANTICIPATE CU TITLU DE IMPOZIT privind venitul din activități independente pe anul 2007, nr..../...2007** emisă de Administrația finanțelor publice a municipiului ..., a fost comunicată petentului cu recomandata nr..../...2007, contestatorul luând cunoștință de actul administrativ fiscal atacat la data de **29.03.2007**, potrivit confirmării de primire anexată la dosar.

De asemenea, **DECIZIA DE IMPUNERE PENTRU PLĂȚI ANTICIPATE CU TITLU DE IMPOZIT privind venitul din activități independente pe anul 2008, nr..../...2008** emisă de Administrația finanțelor publice a municipiului ..., a fost comunicată petentului cu recomandata nr..../...2008, contestatorul luând cunoștință de actul administrativ fiscal atacat la data de **30.06.2008**, potrivit confirmării de primire anexată la dosar.

Așa cum precizează organul fiscal în referatul cu propuneri de soluționare a contestației, transmis cu adresa nr..../...2009, **se face dovada comunicării celor două decizii de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2007 și anul 2008.**

La data de **16.02.2009**, contestația a fost depusă de către **Cabinet Individual Avocat X din ...**, la Administrația finanțelor publice a municipiului ..., fiind înregistrată sub nr..../...2009.

**In drept,** potrivit art.207 alin.1 din ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr.92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

**ART.207 „Termenul de depunere a contestației**

**(1) Contestația se va depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decăderii.”**

**In speță, la data depunerii contestației** sunt incidente prevederile din ORDONANȚEI GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr.92 din 24 decembrie 2003



privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care la art.217, prevede:

**“(1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei.”**

Potrivit ORDINULUI PREȘEDINTELUI AGENȚIEI NAȚIONALE DE ADMINISTRARE FISCALĂ Nr.519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, la pct.3.11 se precizează:

**„3.11. Dispozițiile privind termenele din Codul de procedură civilă se aplică în mod corespunzător, astfel:**

**1. Termenul de depunere a contestației se calculează pe zile libere, cu excepția cazului în care prin lege se prevede altfel, neintrând în calcul nici ziua când a început, nici ziua când s-a sfârșit termenul.”**

Astfel, potrivit art.68 din Codul de procedură fiscală, republicată, se prevede:

**“Termenele de orice fel privind exercitarea drepturilor și îndeplinirea obligațiilor prevăzute de Codul de procedură fiscală, precum și de alte dispoziții legale aplicabile în materie, dacă legea fiscală nu dispune altfel, se calculează potrivit dispozițiilor Codului de procedură civilă”.**

Totodată, în conformitate cu prevederile art.101 din Codul de procedură civilă :

**“Termenele se înțeleg pe zile libere, neintrând în socoteala nici ziua când a început, nici ziua când s-a sfârșit termenul.**

**Termenele statornicite pe ore încep să curgă de la miezul nopții zilei următoare.**

**Termenele statornicite pe ani, luni sau săptămâni se sfârșesc în ziua anului, lunii sau săptămânii corespunzătoare zilei de plecare.**

**Termenul care, începând la 29, 30 sau 31 ale lunii, se sfârșește într-o lună care nu are o asemenea zi, se va socoti împlinit în ziua cea din urmă a lunii.**

**Termenul care se sfârșește într-o zi de sărbătoare legală, sau când serviciul este suspendat, se va prelungi până la sfârșitul primei zile de lucru următoare.”**

Față de prevederile legale de mai sus, se reține că termenul de depunere a contestației are caracter imperativ și începe să curgă de la data comunicării actelor atacate, respectiv data de **29.03.2007 și 30.06.2008.**

Conform ORDINULUI PREȘEDINTELUI AGENȚIEI NAȚIONALE DE ADMINISTRARE FISCALĂ Nr.519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, la pct.13.1 se precizează :

**„13.1. Contestația poate fi respinsă ca :**

**a) nedepusă la termen, în situația în care aceasta a fost depusă peste termenul prevăzut de prezenta lege; ”**

Având în vedere că petentul a înaintat contestația cu depășirea termenului legal, se va respinge ca nedepusă în termen contestația formulată **împotriva Deciziilor de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2007 și anul 2008.**

Având în vedere cele arătate și în temeiul prevederilor Ordonanței Guvernului nr.92/2003, Republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

#### **DECIDE:**

**1. Desființarea DECIZIEI referitoare la obligațiile de plată accesorii, centralizatoare nr..../...2009 emisă de Administrația finanțelor publice a municipiului ..., pentru suma de ... lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe venitul din profesii libere și comerciale, în vederea refacerii pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute.**

**2. Respingerea ca nedepusă în termen a contestației formulată împotriva DECIZIEI DE IMPUNERE PENTRU PLĂȚI ANTICIPATE CU TITLU DE IMPOZIT privind venitul din activități independente pe anul 2007, nr..../...2007 și DECIZIA DE IMPUNERE PENTRU PLĂȚI ANTICIPATE CU TITLU DE IMPOZIT privind venitul din activități independente pe anul 2008, nr..../...2008, emise de Administrația finanțelor publice a municipiului ... și care vizează suma totală de ... lei reprezentând plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit.**

**Prezenta poate fi atacată la Tribunalul ... în termen de 6 luni de la comunicare.**