

DECIZIA nr. 608 din .2013 privind solutionarea
contestatiei formulata de doamna X
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ...

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr. ..., inregistrata sub nr. ..., completata cu adresele nr. .. si nr... inregistrate la D.G.R.F.P.B. sub nr. .. si nr. ..., de catre Administratia Finantelor Publice sector .. cu privire la contestatia formulata de doamna X, CNP .. cu domiciliul in Bucuresti, str. ...

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta la data de **18.03.2013** si inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector .. sub nr. .., il constituie Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. .. si .. din data de 14.02.2013, comunicate prin posta la data de **06.03.2013**, prin care au fost stabilite obligatii fiscale accesorii in suma totala de **...lei**, reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anii 2011 si 2012.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de doamna X.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. .. organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector ... au stabilit obligatii fiscale accesorii in suma totala de **.. lei**, reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011.

Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. .. organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector .. au stabilit obligatii fiscale accesorii in suma totala de **.. lei**, reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012.

II. Prin contestatia formulata impotriva Deciziilor referitoare la obligatiile de plata accesorii, doamna X solicita anulara accesoriilor si exonerarea de la obligatia de plata a sumei de .. lei in tot sau in parte pentru prima decizie, respectiv a intregii sume de ... lei pentru cea de a doua decizie, invocand in sustinere urmatoarele motive:

1. Cu privire la decizia nr. .. prin care au fost stabilite accesoriile in suma de .. lei:
 - accesoriile au fost individualizate abia prin decizia contestata la data de 14.02.2013, fiind opozabile de la data primirii la 06.03.2013;
 - plata de penalitati de intarziere si dobanzi pentru aceeasi intarziere reprezinta aplicarea unei duble sanctiuni pentru una si aceeasi fapta;

- procentul de 15% este excesiv, fiind aplicabil ca penalitate alaturi de dobanda de 0.04 %, dupa depasirea celor 60 de zile de la scadenta este inexplicabil de mare. In sustinere, invoca exceptia de neconstitutionalitate a prevederilor art. 120¹ alin. (2), lit. c) si alin. (3) din O.G. nr. 92/2003;

- decizia este foarte sumar motivata in drept, cu referire la art. 88 lit. c) si art. 111 CPF, fara a clarifica motivele de drept ale aplicarii cumulate a dobanzilor si penalitatilor de intarziere.

2. Cu privire la decizia nr. .. prin care au fost stabilite accesoriile in suma de 120 lei, contestatara sustine ca aceasta decizie este vadit nelegala, intrucat decizia de impunere nr. .. este o decizie de impunere pentru plati anticipate pe anul 2012 care nu are nicio legatura cu accesoriile la platile anticipate pe anul 2011 si care nu mentioneaza suma de ... lei.

Totodata, contestatara solicita si restituirea taxei judiciare de timbru si a timbrelor judiciare achitate in dosarul nr. ..., reactualizate cu indicele de inflatie si cu dobanda legala in materie, respectiv compensarea cu eventualele obligatii de plata scadente.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile contribuabilei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

3.1. In ceea ce priveste Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. .. prin care au fost stabilite accesorii in suma totala de .. lei

Cauza supusa solutionarii este daca contestatara datoreaza suma de ... lei reprezentand accesorii aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011, in conditiile in care acestea se calculeaza de la data scadentei si pana la data platii, inclusiv, iar contestatara nu a achitat integral si in termenul legal obligatiile de plata.

In fapt, organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector ... au stabilit in sarcina doamnei X prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., obligatii fiscale accesorii in suma de .. lei, aferente platilor anticipate cu titlu de impozit stabilite prin Decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011 nr. ..., comunicata prin posta la data de 02.03.2011, astfel:

- .. lei – (.. lei + .. lei) reprezentand dobanzi de intarziere, stabilite pentru perioada 16.06.2011 – 26.09.2011;

- .. lei – reprezentand penalitati de intarziere, stabilite pentru perioada 16.06.2011 – 26.09.2011.

In drept, conform art. 21, art. 23, art. 24, art. 45, art. 85, art. 86, art. 111, art. 119, art. 120 si art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada respectiva:

"**Art. 21.** - (1) Creanțele fiscale reprezintă drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezultă din raporturile de drept material fiscal.

(2) Din raporturile de drept prevăzute la alin. (1) rezultă atât conținutul, cât și cuantumul creanțelor fiscale, reprezentând drepturi determinate constând în:

a) dreptul la perceperea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adăugată, dreptul la restituirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit alin. (4), denumite creanțe fiscale principale;

b) dreptul la perceperea dobânzilor, penalităților de întârziere sau majorărilor de întârziere, după caz, în condițiile legii, denumite creanțe fiscale accesorii. “

“**Art. 23** - (1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.

“**Art. 24** - Creanțele fiscale se sting prin încasare, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție și prin alte modalități prevăzute de lege.”

“**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. 85** - (1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

“**Art. 86** - (1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere, ca urmare a unor constatări prealabile ale organului fiscal sau în baza unei inspecții fiscale.

(6) Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii constituie și instiintări de plată, de la data comunicării acestora, în condițiile în care se stabilesc sume de plată.”

“**Art. 111** - (1) **Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează.** “

“**Art. 119** - (1) **Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.**

[...]

(4) **Dobânzile și penalitățile de întârziere se stabilesc prin decizii** întocmite în condițiile aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu excepția situației prevăzute la art. 142 alin. (6). “

“**Art. 120** - (1) Dobânzile 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 venit, 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 dobânzilor în mod corespunzător.

(7) Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

“Art. 120¹ - Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) **după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.**

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca accesoriile se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor fiscale, ca o masura accesorie în raport cu debitul principal, în situația în care suma datorată în contul acestui debit a fost stabilită prin decizie emisă de organul fiscal, opozabila platitorului din momentul comunicării sau la o data ulterioară acesteia.

De asemenea, obligațiile fiscale principale și accesoriile se sting în ordinea vechimii prin încasare, iar pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată sau plata cu întârziere a creanțelor, debitorul datorează dobânzile/penalitățile de întârziere. Penalitățile de întârziere se calculează pentru plata cu întârziere a obligațiilor fiscale și nu înlătură obligația de plată a dobânzilor. Nivelul penalităților este cel prevăzut de lege.

Cu privire la plățile anticipate cu titlu de impozit, conform dispozițiilor art. 82 alin. (1) și (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

"Art. 82. - (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 sursa.

(2) **Platile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent** pe fiecare sursa de venit, luându-se ca baza de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat în anul precedent, după caz, **prin emiterea unei decizii care se comunica contribuabililor, potrivit legii.** În cazul impunerilor efectuate după expirarea termenelor de plată prevăzute la alin. (3), contribuabilii au obligația efectuării plăților anticipate la nivelul sumei datorate pentru ultimul termen de plată al anului precedent. Diferența dintre impozitul anual calculat asupra venitului net realizat în anul precedent și suma reprezentând plăți anticipate datorate de contribuabil la nivelul trimestrului IV din anul anterior se repartizează pe termenele de plată următoare din cadrul anului fiscal.[...]

(3) Plățile anticipate se efectuează în 4 rate egale, **până la data de 15 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru**, cu excepția impozitului pe veniturile din arendare, pentru care plata impozitului se efectuează potrivit deciziei de impunere emise pe baza declarației privind venitul realizat. [...]"

Alineatul (3) a fost modificat prin punctul 44. din Ordonanța de urgență nr. 125/2011 începând cu 01.01.2012, astfel:

"(3) Plățile anticipate se efectuează în 4 rate egale, **până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru.** Nu se datorează plăți anticipate în cazul contribuabililor care realizează venituri din arendare și care au optat pentru determinarea venitului net în sistem real, plata impozitului anual efectuându-se potrivit deciziei de impunere emise pe baza declarației privind venitul realizat."

În cazul neachitării la scadența a obligațiilor reprezentând plăți anticipate stabilite în contul impozitului pe venit, dobânzile 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 a anului fiscal de impunere, urmand ca pentru sumele neachitate în anul de impunere, accesoriile să fie recalulate începând cu data de 1 ianuarie a anului următor până la data stingerii acestora, inclusiv.

În ceea ce privește atât plățile anticipate cu titlu de impozit, cât și diferențele de impozit anual de regularizat stabilite în plus, se individualizează de către organul fiscal prin decizii de impunere care produc efecte juridice din momentul în care sunt comunicate contribuabilului.

De asemenea, stingerea obligațiilor de plată se face cu respectarea ordinii legale, expres prevăzută de Codul de procedură fiscală, republicat, iar accesoriile se calculează **numai** pentru neachitarea la scadența de către debitor a obligațiilor de plată, **scadența care în cazul impozitului pe venit (plăți anticipate și diferențe de impozit anual de regularizat) este determinată în funcție de data comunicării deciziilor de impunere prin care s-au individualizat obligațiile de plată.**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a evidenței fiscale respectiv a situației analitice debite plăți solduri, precum și a precizărilor organului fiscal, se rețin următoarele:

Conform situației analitice debite plăți solduri, an fiscal 2011, editată la data de 23.04.2013, aflată în copie la dosarul cauzei, se constată următoarele:

- cod 51 (impozit pe venituri din activitati independente) - figureaza cu **obligatii** fiscale principale si accesorii **curente**, in suma totala de **.. lei**, astfel:

- o plati anticipate cu titlu de impozit **curente** in suma de **.. lei**, scadente la **15.03.2011 - trim. I, 15.06.2011 - trim. II, 15.09.2011 - trim. III si 15.12.2011 – trim. IV;**
- o accesorii in suma de **.. lei**, reprezentand : dobanzi de intarziere in suma de 110 lei si penalitati de intarziere instituite in suma de **.. lei;**

- in acest cont contribuabila a efectuat **plati** in suma totala de **.. lei** astfel:

- o suma de **.. lei** - cu documentul de plata nr. **..** – plata ce a stins platile anticipate cu titlu de impozit curente scadente la **15.03.2011 (trim.I);**
- o suma de **.. lei** – cu documentul nr. **..** – plata ce a stins **cu intarziere** platile anticipate cu titlu de impozit curente scadente la **15.06.2011 (trim.II);**
- o suma de **.. lei** - cu documentul nr. **..** – plata ce a stins **cu intarziere** platile anticipate cu titlu de impozit curente scadente la **15.09.2011 (trim.III);**
- o suma de **.. lei** - cu documentul nr. **..** – plata ce a stins platile anticipate cu titlu de impozit curente scadente la **15.12.2011;**

- **sold an 2011 – cod 51 = ... lei.**

In ceea ce priveste accesoriile in suma de .. lei, se retin urmatoarele:

Accesoriile in suma totala de **.. lei**, respectiv dobanzile de intarziere in suma de **.. lei** si penalitatile de intarziere in suma de **.. lei**, au fost stabilite de A.F.P. Sector **..** prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. **..**, pe perioada 16.06.2011-26.09.2011, asupra platilor anticipate cu titlu de impozit aferente trim. II/2011 si trim. III/2011 in suma de **.. lei**, ambele achitate cu intarziere.

In ceea ce priveste **decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011** nr. **..**, organele fiscale au facut dovada comunicarii valabile a acesteia, prin posta cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire la data de **02.03.2011**, dupa cum rezulta din copia existenta la dosarul cauzei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

- pentru obligatia de plata anticipata aferenta trim. I 2011, scadenta la 15.03.2011 in suma de **.. lei**, doamna X a efectuat plata in termen la data de 09.03.2011;

- pentru obligatia de plata anticipata aferenta trim.II 2011, scadenta la 15.06.2011 in suma de **.. lei**, doamna X a efectuat plata cu intarziere la data de 26.09.2011, deci cu o intarziere de 103 zile, motiv pentru care datoreaza accesorii aferente astfel:

- o dobanzi de intarziere de **.. lei * 103 zile * 0,04% = .. lei;**
- o penalitati de intarziere conform art. 120¹ alin. (2) lit. c) din Codul de procedura fiscala, respectiv **.. * 15% = .. lei.**

- pentru obligatia de plata anticipata aferenta trim.III 2011, scadenta la 15.09.2011 in suma de **.. lei**, doamna X a efectuat plata cu intarziere la data de 26.09.2011, deci cu o intarziere de 11 zile, motiv pentru care datoreaza dobanzi de intarziere de **.. lei * 11 zile * 0,04% = 11 lei;**

- pentru obligatia de plata anticipata aferenta trim. IV 2011, scadenta la 15.12.2011 in suma de **.. lei**, doamna X a efectuat plata in termen la data de 06.12.2011.

Rezulta cu claritate faptul ca doamna X a achitat cu intarziere obligatiile de plata cu scadente la 15.06.2011 si 15.09.2011, fapt pentru care organele fiscale au stabilit corect si accesoriile aferente prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ...

Motivatiile contestatarei X in privinta accesoriilor stabilite prin aceasta decizie sunt neintemeiate si nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei.

Astfel, rubrica "documentul prin care s-a individualizat suma de plata" de pe verso-ul deciziei nr. . este prevazuta de anexa la formularul de decizie si se refera la titlul de creanta prin care s-a individualizat debitul datorat, neachitat la scadenta si pentru care se calculeaza accesoriile aferente, avand rolul de a explica si detalia modul de calcul a accesoriilor stabilite prin decizie.

Critica de neconstitutionalitate referitoare la plata de penalitati de intarziere cumulat cu plata de dobanzi pentru aceeasi intarziere nu poate fi retinuta intrucat excede atributiilor organelor fiscale obligate sa respecte vointa legiuitorului asa cum este ea exprimata prin lege, in conformitate cu prevederile art. 13 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare. Mai mult, asa cum rezulta si din expunerea de motive la O.U.G. nr. 39/2010 prin care au fost reintroduse in legislatia fiscala penalitatile de intarziere, disponibila pe site-ul web al Camerei Deputatilor, legiuitorul a ales sa utilizeze 2 instrumente separate, menite sa serveasca obiective diferite: dobanda este destinata sa protejeze valoarea reala a platilor reprezentand impozite, taxe si alte sume datorate bugetului general consolidat, iar penalitatea este menita sa descurajeze neconformarea pentru plata voluntara.

De altfel, cu privire la caracterul dobanzilor si penalitatilor de intarziere stabilite prin legislatia fiscala anterioara, Curtea Constitutionala deja a statuat prin Decizia nr. 213 din 15 mai 2003 faptul ca stabilirea dobanzilor pentru platile cu intarziere reprezinta o masura justificata si necesara pentru a preveni prejudicierea creditorului (statului, in acest caz), in timp ce penalitatile de intarziere apar ca o sanctiune pentru neindeplinirea unor obligatii legale.

In starsit, chiar prin contestatia formulata doamna X recunoaste indirect faptul ca a achitat cu intarziere anumite obligatii de plata, de vreme ce solicita exonerarea "cel putin in parte (anume a penalitatilor de intarziere)" in suma de .. lei din totalul accesoriilor in suma de .. lei.

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 nr. ..., prin care a stabilit accesoriile in suma de .. lei, in conditiile in care a fost efectuata cu intarziere plata debitelor reprezentand plati anticipate cu titlu de impozit pentru anul 2011 (respectiv platile aferente trim.II si trim.III, scadente la data de 15.06.2011, 15.09.2011 au fost efectuate la data de 26.09.2011).

Prin urmare, organele fiscale au fost indreptatite sa stabileasca obligatii fiscale accesorii aferente in suma de .. lei, pe perioada 16.06.2011-26.09.2011, contestatia urmand a fi repinsa ca neintemeiata pentru acesta suma.

3.2. In ceea ce priveste Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. .. prin care au fost stabilite accesorii in suma totala de .. lei

Cauza supusa solutionarii este daca contestatara datoreaza suma de .. lei reprezentand accesorii aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012, in conditiile in care stingerea obligatiilor fiscale accesorii se face in functie de data comunicarii titlurilor de creanta prin care au fost calculate accesoriile instituite stinse din platile efectuate de contribuabil, fara ca organele fiscale sa faca dovada ca au respectat ordinea de stingere a obligatiilor in functie de vechimea lor.

In fapt, organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector .. au stabilit in sarcina doamnei X prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., obligatii fiscale accesorii in suma de .. lei, aferente platilor anticipate cu titlu de impozit stabilite prin Decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr. ..., comunicata prin posta la data de 05.06.2012, astfel:

- .. lei –reprezentand dobanzi de intarziere, stabilite pentru perioada 27.03.2012 – 31.12.2012;

- .. lei – reprezentand penalitati de intarziere, stabilite pentru perioada 27.03.2012 – 31.12.2012.

In drept, conform art. 45, art. 85, art. 86, art. 115, art. 119, art. 120 si art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 45 - Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului sau la o data ulterioara mentionata în actul administrativ comunicat, potrivit legii”.

“Art. 85. - (1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declaratie fiscala, in conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);

b) **prin decizie emisa de organul fiscal, in celelalte cazuri.**

“Art. 86. - (1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere, ca urmare a unor constatări prealabile ale organului fiscal sau în baza unei inspecții fiscale.

(6) Decizia de impunere si decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii constituie si instiintari de plata, de la data comunicarii acestora, in conditiile in care se stabilesc sume de plata.”

“Art. 115 - Ordinea stingerii datoriilor

(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 o stabilește contribuabilul sau care este distribuită, potrivit prevederilor art. 114, de către organul fiscal competent, după caz, stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:

[...];

b) toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii. În cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată, se aplică prevederile art. 175 alin. (4)¹;

(2) Vechimea obligațiilor fiscale de plata se stabilește astfel:

- a) **în funcție de scadența, 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;**

[...]."

“Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

[...]

(4) Dobânzile și penalitățile de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu excepția situației prevăzute la art. 142 alin. (6). “

“Art. 120 - (1) Dobânzile 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 venit, 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 dobânzilor în mod corespunzător.

(7) Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

“Art. 120¹ - Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a evidentei fiscale respectiv a situatiei analitice debite plati solduri, precum si a precizarilor organului fiscal, se retin urmatoarele:

Conform situatiei analitice debite plati solduri, an fiscal 2012, editata la data de 23.04.2013, aflata in copie la dosarul cauzei, se constata urmatoarele:

- **cod 51 (impozit pe venituri din activitati independente)** - figureaza cu **obligatii** fiscale principale si accesorii **curente si restante**, in suma totala de **.. lei**, astfel:

o **plati anticipate cu titlu de impozit curente** in suma de **.. lei**, scadente la **26.03.2012 - trim. I, 25.06.2012 - trim. II, 25.09.2012 - trim. III si 21.12.2012 – trim. IV;**

o **accesorii restante** in suma de **.. lei**, reprezentand : dobanzi de intarziere in suma de .. lei si penalitati de intarziere instituite in suma de .. lei;

o **accesorii curente** in suma de **..lei**, reprezentand: dobanzi de intarziere in suma de .. lei si penalitati de intarziere in suma de .. lei.

- in acest cont contribuabila a efectuat **plati** in suma totala de **.. lei** astfel:

o suma de .. lei - cu documentul de plata nr. .. – plata ce a stins partial platile anticipate cu titlu de impozit curente scadente la **26.03.2012 (.. lei)** si dobanzile si penalitatile de intarziere restante la 31.12.2011, (**.. lei**);

o suma de .. lei – cu documentul nr. .. – plata ce a stins platile anticipate cu titlu de impozit curente scadente la **25.06.2012 (trim.II)**;

o suma de .. lei - cu documentul nr. .. – plata ce a stins platile anticipate cu titlu de impozit curente scadente la **25.09.2013 (trim.III)**;

o suma de .. lei - cu documentul nr. .. – plata ce a stins platile anticipate cu titlu de impozit curente scadente la **21.12.2012;**

- **sold an 2012 – cod 51 = .. lei (respectiv .. lei debit ramas de plata aferent trim.I si .. lei accesorii aferente).**

Se constata ca in mod eronat, din plata in suma de .. lei efectuata in data de **06.03.2012**, organul fiscal a stins dobanzile si penalitatile de intarziere in suma de ..lei, in conditiile in care titlul de creanta/decizia de calcul accesorii prin care au fost stabilite accesoriile in suma de .. lei a fost comunicat contestatarei la data de **06.03.2013**, data la care acestea devin opozabile, **drept pentru care nu rezulta motivele pentru care au fost calculate accesorii.**

Avand in vedere cele mai sus prezentate, Serviciul solutionare contestatiilor din cadrul D.G.R.F.P.B. nu se poate pronunta asupra cuantumului accesoriilor datorate pe perioada **27.03.2012 – 31.12.2012**, calculate de organul fiscal, nu poate verifica daca organul fiscal a respectat ordinea de stingere a datoriilor prevazuta de art.115 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, intrucat:

- organul fiscal are obligatia de a stabili si individualiza obligatiile de plata, in speta dobanzile/penalitatile de intarziere datorate pentru plata cu intarziere a platilor

anticipate cu titlu de impozit, prin titluri de creanta care produc efecte din momentul in care sunt comunicate contribuabilului;

- nu rezulta daca organul fiscal a respectat ordinea de stingere a datoriilor tinand cont de ordinea vechimii obligatiilor, asa cum prevede art. 115 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata intrucat la data la care s-a efectuat stingerea obligatiilor fiscale accesorii din platile efectuate de contribuabila, nu era comunicat titlul de creanta prin care au fost stabilite accesoriile stinse.

Tinand cont de aspectele prezentate, urmeaza a se aplica dispozitiile art. 216 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, republicat, respectiv urmeaza a se **desfiinta** Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., emisa de AFP Sector .., prin care s-au stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de .. lei, aferente platilor anticipate cu titlu de impozit individualizat prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr. ...

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 11.5 si pct. 11.6 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. 450/2013, care precizeaza:

"11.5 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."

"11.6 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 accesoriilor aferente."

Prin urmare, AFP Sector .. va proceda la reanalizarea situatiei de fapt fiscale a contribuabilei, **analizand in acest scop toate elementele care vizeaza comunicarea titlurilor de creanta**, tinand cont de obligatiile fiscale principale stabilite prin titluri de creanta, de scadenta si momentul stingerii acestora, in conformitate cu prevederile legale in vigoare si retinerile din prezenta decizie.

3.3. In ceea ce priveste solicitarea contestatarei de restituire a taxei judiciare de timbru si a timbrelor judiciare achitate in dosarul nr. ..., reactualizata cu indicele de inflatie si cu dobanda legala in materie, respectiv compensarea cu eventualele obligatii de plata scadente

Cauza supusa solutionarii este daca organul de solutionare a contestatiilor se poate investi cu analiza acestui capat de cerere, in conditiile in care restituirea cheltuielilor de judecata sau compensarea acestora nu intra in competenta sa materiala de solutionare.

In fapt, prin contestatia formulata doamna X solicita restituirea taxei judiciare de timbru si a timbrelor judiciare achitate in dosarul nr. ..., reactualizata cu indicele de inflatie si cu dobanda legala in materie, respectiv compensarea cu eventualele obligatii de plata scadente.

In drept, potrivit art. 206 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“**Art. 206.** - (1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) **obiectul contestatiei;**

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se intemeiaza;

e) semnatura contestatorului sau a imputernicitului acestuia, precum si stampila in cazul persoanelor juridice. Dovada calitatii de imputernicit al contestatorului, persoana fizica sau juridica, se face potrivit legii.

(2) **Obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat**, cu exceptia contestatiei impotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal. “

“**Art. 209.** - (1) **Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum si împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:**

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală;”.

De asemenea, conform pct. 5.1 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. 450/2013:

"5.1. Actele administrative fiscale care intră în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 209 alin. (1) din Codul de procedură fiscală sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege."

Fata de dispozitiile legale antecitate, solicitarea doamnei X privind restituirea taxei judiciare de timbru si a timbrelor judiciare achitate in dosarul nr. .. imbraca forma unei cereri de restituire si nu intra in competenta de solutionare a Serviciului solutionare contestatii intrucat nu vizeaza o decizie de impunere sau un alt act administrativ fiscal asimilat deciziei de impunere.

Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul D.G.R.F.P.B. nu se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere, intrucat nu intra in competenta sa de solutionare, respectiv nu intra sub incidenta prevederilor art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

De asemenea, potrivit pct. 9.8. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 450/2013:

“9.8. În cazul în care contestațiile sunt astfel formulate încât au și alt caracter pe lângă cel de cale administrativă de atac, pentru aceste aspecte cererea se va înainta organelor competente de către organul investit cu soluționarea căii administrative de atac, după soluționarea acesteia.”

Prin urmare, acest capat de cerere va fi transmis spre competența soluționare organului fiscal teritorial, pentru a proceda conform prevederilor legale aplicabile în materie.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 21, art. 23, art. 24, art. 45, art. 85, art. 86, art. 111, art. 115, art. 119, art. 120, art. 120¹, art. 206, art. 209 și art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct. 5.1., pct. 9.8., pct. 11.5 și pct. 11.6 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 450/2013

DECIDE

1. Respinge ca neintemeiată contestația formulată de doamna X împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ..., prin care s-au stabilit accesoriile în suma de .. lei, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011.

2. Desființează Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. ..., prin care s-au stabilit obligațiile de plată accesorii în suma totală de ..lei, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012, urmând ca organul fiscal să procedeze la reanalizarea situației de fapt fiscale a contribuabilului, în conformitate cu prevederile legale în vigoare și cu reținerile din prezenta decizie.

3. Constata necompetența Serviciului soluționare contestații din cadrul DGRFPB în soluționarea capatului de cerere vizând restituirea taxei judiciare de timbru și a timbrului judiciar achitate în dosarul nr. .. și transmite contestația Administrației Sectorului . a Finanțelor Publice pentru acest capat de cerere, spre analiză și competența soluționare.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.