

DECIZIA nr. 427 din 2012
privind solutionarea contestatiei formulata de contribuabila **x**
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x/.2011

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector 3, cu adresa nr. x/01.11.2011, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x/.2011, completata cu adresele inregistrate sub nr.x/.2011, nr.x/.2012 asupra contestatiei formulata de contribuabila **X**, cu domiciliul in Bucuresti, str. x, sector 3.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 3 sub nr. x/.2011 il constituie:

- decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011 nr.x/.2011, prin care s-au stabilit in sarcina contribuabilei plati anticipate aferente impozitului pe venituri din activitati independente in suma de **x lei**;
- avizul de plata nr.x/.2011.

Prin contestatia formulata doamna **X** mentioneaza ca termenele de plata pentru platile anticipate aferente anului 2011 sunt eronat stabilite, solicitand si anulara accesoriilor aferente platilor anticipate in suma de **x lei**.

Avand in vedere dispozitiile 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, precum si pct.3.9. din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.NA.F. nr. 2137/2011, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de contribuabila **x**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei s-au constatat urmatoarele:

I. Administratia Finantelor Publice Sector 3 a stabilit in sarcina contribuabilei **x** plati anticipate in suma de **x lei** prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011 nr.x/01.04.2011.

Avizul de plata nr.x/25.10.2011 s-a emis pentru obligatia de plata totala in suma de **x lei**, din care **x lei** reprezinta accesorii aferente impozitului pe venituri din profesii libere si comerciale in suma de **x lei**.

II. Prin contestatia formulata, contribuabila solicita urmatoarele:

- modificarea deciziei de impunere si a evidentelor din sistemul informatic in sensul stabilirii unor termene de plata care sa aiba in vedere dovezile de comunicare;
- revocarea actului prin care sunt stabilite in sarcina acesteia accesorii in suma de **x lei** si **x lei** mentionate in avizul de plata.
- exonerarea de la plata tuturor accesoriilor aferente platilor pretins datorate in anul 2011 cu titlu de impozit provizoriu.

In fapt, in repetate randuri s-a prezentat la organul fiscal si a solicitat sa i se comunice decizia de impunere, ocazie cu care i s-a adus la cunostinta ca figureaza cu datorii la bugetul statului. Dupa insistente de a afla natura sumelor datorate i s-a comunicat in data de 29.09.2011:

- o decizie de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit, fiind mentionata data primirii de catre reprezentanta a acestui inscris;
- un aviz de plata ;
- o situatie analitica debite plati solduri.

Din verificarea acestor inscrisuri rezulta suma de plata de x lei si x lei reprezentand majorari de intarziere calculate la sume pe care nu le datoreaza deoarece:

- impozitul provizoriu a fost achitat, in lipsa primirii deciziei de impunere la nivelul impozitului provizoriu aferent anului 2010 (respectiv suma de x lei/trimestru);

- decizia privind platile anticipate nu i-a fost comunicata, iar in lipsa acestei comunicari, sumele de plata mentionate si termenele de plata nefiind corecte si precizeaza ca a platit in toata aceasta perioada impozitul la nivelul impozitului achitat in anul precedent.

Contestatarul face precizarea ca aceste sume au fost stabilite fara a tine cont de declaratia de venit estimat depusa impreuna cu memoriul justificativ anexat prin care a estimat un venit net anual de x lei. Avand in vedere ca venitul realizat efectiv a depasit venitul estimat, intelege sa nu conteste impozitul provizoriu sub acest aspect, desi nu poate intelege de ce aceasta declaratie nu a fost avuta in vedere de AFP sector 3.

De asemenea, precizeaza ca nu i-a fost comunicata nicio decizie de calcul a accesoriilor cu privire la care sa poata urma procedura de contestare prevazuta de lege.

Fata de cele prezentate solicita admiterea contestatiei si invoca in sustinerea contestatiei prevederile art.82, art. 205 si 207 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

In sustinere, contestatarul anexeaza in copie decizia nr.x/01.04.2011, avizul de plata, situatia analitica la 25.10.2011 si declaratia privind venitul estimat si dovada de comunicare.

III. Avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei, sustinerile organului de administrare fiscala, motivatiile contribuabilei, precum si actele normative incidente cauzei se retin urmatoarele:

3.1. Referitor la contestatia formulata impotriva avizului de plata nr.x/25.10.2011

Cauza supusa solutionarii este daca Serviciul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.M.B. se poate investi cu solutionarea acestui caput de cerere, in conditiile in care nu intra in competenta sa de solutionare.

In fapt, prin avizul de plata nr.x/25.10.2011, organul fiscal a instiintat contestatarul cu privire la obligatia de plata existenta in evidentele fiscale la data de 25.10.2011.

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

"Art. 209 - (1) Contestatiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situatiei emise în conformitate cu legislatia în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitie de măsuri, se soluționează de către:

a) structura specializată de solutionare a contestatiilor din cadrul directiilor generale ale finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarul, pentru contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamală, accesorii ale acestora, precum si măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei;".

"(2) Contestatiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente."

Potrivit art.88 din O.G. nr.92/2003, republicata, ***"sunt asimilate deciziilor de impunere si urmatoarele acte administrative fiscale:***

a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;

- d) Abrogată prin punctul 35. din Ordonanță nr. 29/2011 începând cu 17.09.2011.
e) deciziile privind nemodificarea bazei de impunere.”

În acest sens, 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. 2137/2011 prevăd următoarele:

“3.1. Contestația se depune la organul fiscal emitent al actului administrativ fiscal contestat, iar la primirea contestației organul emitent al actului administrativ fiscal va întocmi dosarul contestației, precum și referatul cu propuneri de soluționare. **Întocmirea dosarului contestației nu este obligatorie în situația în care, potrivit art. 209 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, organul emitent este competent pentru soluționarea contestației.”**

“5.1. Actele administrative fiscale care intra în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 209 alin. (1) din Codul de procedura fiscală, republicat, sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.”

“5.3. Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art. 28 din Codul de procedura fiscală, notele de compensare, **înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului, declarațiile vamale de punere în liberă circulație **etc.**”**

“9.9. 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 caii administrative de atac, după soluționarea acesteia.”

Se reține că, potrivit art.209 alin.(1) din Codul de procedura fiscală, republicat, organele specializate în soluționarea contestațiilor, constituite la nivelul direcțiilor generale ale finanțelor publice teritoriale, au o competență strict delimitată, ele nu se pot investi decât cu soluționarea contestațiilor care privesc sume stabilite în decizii de impunere, în actele administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și în titlurile de creanță privind datoriile vamale, deci cu anumite categorii de acte administrative fiscale expres și limitativ prevăzute de lege.

Potrivit prevederilor legale anterior menționate, se constată că avizul de plată nu se încadrează în categoria actelor administrative fiscale și nu este act administrativ asimilat deciziei de impunere, întrucât pe de o parte prin acesta nu se stabilesc drepturi și obligații fiscale, nu suntem în prezența unor creanțe fiscale, iar pe de altă parte nici nu este expres prevăzut de lege ca act asimilat deciziei de impunere. De asemenea, se reține faptul că actele administrative fiscale care intra în competența Serviciului soluționare contestații sunt stabilite în mod expres prin art.209, alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, așa cum am arătat, avizul de plată neîncadrându-se în nici una din respectivele categorii, astfel încât devin incidente prevederile art.209 alin.2 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată.

Prin urmare, capatul de cerere privind contestarea avizului de plată nr.x/25.10.2011, emis de Administrația Finanțelor Publice sector 3, nu intra sub incidența prevederilor art. 209 alin. (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată.

În temeiul pct 9.9 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011, **acest capat de cerere precum și copia contestației nr. x/1.2011 vor fi transmise Administrației Finanțelor Publice sector 3, spre analiză și competența soluționare.**

3.2. Referitor la suma de x lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe venituri din activități independente

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii se poate pronunta pe fond asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care, desi a fost generata de programul informatic, decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nu a fost emisa pe suport de hartie si nu a fost comunicata contribuabilei.

In fapt, prin contestatia formulata doamna x solicita revocarea actului in baza careia a fost calculata suma de x lei reprezentand accesorii aferente debitului de natura veniturilor din profesii libere si comerciale (din suma totala de x lei inscrisa in avizul de plata nr.x emis de organul fiscal la data de 25.10.2011 pentru doamna x).

Prin adresele nr.x/30.12.2011 si nr.x/23.02.2012, Serviciul solutionare contestatii a solicitat AFP sector 3 sa completeze dosarul cauzei cu titlurile de creanta pentru accesoriile aferente impozitului pe venituri din activitati independente in suma de x lei.

Prin adresa nr. x/17.02.2012, inregistrata la DGFPMB sub nr.x/28.02.2012, organul fiscal a completat dosarul cauzei cu:

- decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x/31.10.2011, prin care s-au stabilit dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe venituri din activitati independente in suma de x lei, calculate pe perioada 16.03.2011-04.10.2011, asupra debitelor stabilite prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011 nr.x/01.04.2011;

- referatul Serviciului Evidenta Platitori Persoane Fizice prin care se precizeaza cu privire la decizia de calcul accesorii nr.x/31.10.2011 "ca aceasta **nu a fost comunicata** in format hartie".

În drept, în conformitate cu dispozițiile art. 44 alin. (1), art. 45, art. 85 alin. (1), art. 88 lit. c) si art. 205 alin. (1) si art.206 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Art. 44 - (1) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului caruia îi este destinat."

"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- Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat,

(1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declaratie fiscală [...];

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

„Art.88- Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale :

c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;(..."

"Art. 205 -(1) Împotriva titlului de creanță, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativă de atac si nu înlătură dreptul la actiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în conditiile legii.

(2) Este îndreptătit la contestatie numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia. "

Art. 206 -(2) Obiectul contestatiei îl constituie numai sumele si măsurile stabilite si înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.

(3) *Contestatia se depune la organul fiscal, respectiv vamal, al cărui act administrativ este atacat si nu este supusă taxelor de timbru. ”*

Având in vedere aceste dispoziții legale, se reține că în materia impunerii legiuitorul a prevăzut prin Codul de procedură fiscală, republicată, în mod expres si limitativ, o anumită categorie de acte administrative fiscale prin care se stabilesc obligații bugetare suplimentare. Potrivit articolului de lege mai sus menționat, doar declarația fiscală și decizia de impunere constituie titluri de creanță prin care se pot stabili obligații de plată în sarcina contribuabililor.

Totodată, legiuitorul a definit prin art.88 din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările ulterioare, actele asimilate deciziei de impunere, iar decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii este unul din aceste acte administrative fiscale asimilate, astfel cum rezultă din prevederile legale mai sus precizate.

În ceea ce privește emiterea si comunicarea deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x/31.10.2011, prin adresa nr. x/17.02.2012, inregistrata la DGFPMB sub nr.x/28.02.2012, AFP Sector 3 a precizat ca aceasta nu a fost comunicata contribuabilei.

Având în vedere cele de mai sus, precum și actele normative incidente în speță, se reține că nu ne aflăm în prezența unei contestații formulate împotriva unei decizii de impunere sau act asimilat unei decizii de impunere, astfel încât, potrivit pct.12.1 lit.e din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, **urmeaza a fi respinsa ca prematur formulata contestatia doamnei x cu privire la suma de x lei reprezentand accesorii** stabilite prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.10.2011, care, la data introducerii contestatiei, desi au fost individualizate prin titlu de creanta existent in baza de date a organului fiscal, nu a fost emisa pe suport de hartie si nu a fost comunicata contribuabilei. Dupa comunicarea deciziilor privind calculul accesoriilor, contribuabila are posibilitatea de a formula contestatie, potrivit titlului IX Cod Procedura fiscala, republicat.

3.3. Referitor la decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011 nr.x/01.04.2011

Cauza supusa solutionarii este daca organele fiscale au procedat corect la repartizarea pe termene de plata a impozitului stabilit prin decizia de impunere nr. 40803125642910/01.04.2011, in conditiile in care impunerea a fost efectuata dupa expirarea primului termen de plata iar contribuabila are obligatia 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 aceasta decizie si pentru care termenele de plata au expirat.

In fapt, doamna x a obtinut venituri din profesii libere, respectiv din activitati juridice (fiind asociat in cadrul SCA x), activitate pentru care datoreaza plati anticipate cu titlu de impozit.

Platile anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011 au fost stabilite in baza declaratiei privind veniturile realizate pe anul 2010 depusa de contribuabila si inregistrata la organul fiscal sub nr. x/29.03.2011 prin care a declarat un venit brut in suma de x lei, cheltuieli deductibile in suma de x lei si un venit net in suma de x lei, urmare careia a fost emisa decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011 nr.x/01.04.2011 prin care Administratia Finantelor Publice Sector 3 a stabilit in sarcina contribuabilei plati anticipate in suma totala de x lei dupa cum urmeaza:

- I. Determinarea venitului estimat si a platilor anticipate cu titlu de impozit
 - a) in sistem real sau pe baza cotelor forfetare de cheltuieli
 1. venit brut estimat x lei
 2. cheltuieli deductibile x lei
 3. venit net estimat x lei

4. plati anticipate cu titlu de impozit x lei,

suma repartizata pe termene de plata, astfel:

trimestrul I – termen de plata **15.03.2011**- x lei

trimestrul II – termen de plata **15.06.2011**- x lei

trimestrul III – termen de plata **15.09.2011**- x lei

trimestrul IV – termen de plata **15.12.2011**- x lei.

Decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011 nr.x/01.04.2011 a fost comunicata contestatarei prin posta cu scrisoarea recomandata nr. x din data de 18.04.2011, ce a fost returnata cu mentiunea “destinatar lipsa domiciliu” , asa cum rezulta din copia plicului existenta la dosarul cauzei.

Organul fiscal a procedat la afisarea pe site-ul ANAF prin anuntul colectiv nr.x/17.08.2011 (pozitia x), procedura de comunicare prin publicitate fiind indeplinita in termen de 15 zile de la data afisarii anuntului, respectiv la data de **02.09.2011**. In data de 29.09.2011, organul fiscal a eliberat contestatarei un duplicat al deciziei nr. x/01.04.2011.

Contestatarul intelege sa conteste termenele de plata stabilite prin decizia nr. x/01.04.2011 motivand ca aceasta decizie i-a fost comunicata la data de **29.09.2011**, astfel incat sumele de plata mentionate si termenele de plata nu sunt corecte. De asemenea, arata ca pana la data comunicarii deciziei a efectuat plati la nivelul impozitului achitat in anul 2010.

In drept, potrivit Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile ulterioare:

Codul fiscal:

“Art. 53. - Contribuabilii care realizează venituri din activități independente au obligația să efectueze plăți anticipate în contul impozitului anual datorat la bugetul de stat, potrivit art. 82, cu excepția veniturilor prevăzute la art. 52, pentru care plata anticipată se efectuează prin reținere la sursă sau pentru care impozitul este final, potrivit prevederilor art. 52¹. ”

“Art. 82 - (1) Contribuabilii care realizeaza venituri din activitati independente, din cedarea folosintei bunurilor, cu exceptia veniturilor din arendare, precum si venituri din activitati agricole sunt obligati sa efectueze in cursul anului plati anticipate cu titlu de impozit, exceptandu-se cazul veniturilor pentru care platile anticipate se stabilesc prin retinere la sursa.

(2) Plățile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent pe fiecare sursă de venit, luându-se ca bază de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat în anul precedent, după caz, prin emiterea unei decizii care se comunică 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. Pentru declarațiile privind venitul estimat/norma de venit depuse în luna decembrie nu se mai stabilesc plăți anticipate, venitul net aferent perioadei până la sfârșitul anului urmând să fie supus impozitării potrivit deciziei de impunere emise pe baza declarației privind venitul realizat.(...).

(3) Platile anticipate se efectueaza in 4 rate egale, pana la data de 15 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru, cu exceptia veniturilor din arendare (...).

(4) Termenele si procedura de emitere a deciziilor de plati anticipate vor fi stabilite prin ordin al ministrului finantelor publice.”

Normele metodologice:

“168. Sumele reprezentând plăți anticipate se achită în 4 rate egale, pâna la data de 15 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru, respectiv 15 martie, 15 iunie, 15 septembrie și 15 decembrie, cu excepția veniturilor din activități agricole pentru care sumele reprezentând plăți anticipate se achită pâna la 1 septembrie și 15 noiembrie. (...).”

Codul fiscal:

Art.82- (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/ norma de venit 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).”**

În speta sunt aplicabile dispozițiile pct.5 alin.4 din Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 6/2004 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe venit, taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală, aprobată prin OMFP nr. 1561/2004:

“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.”

Fata de cadrul legal menționat anterior și de documentele existente la dosarul contestației se reține obligația contribuabililor care realizează venituri din activități independente de a efectua plăți anticipate în contul impozitului pe venit, acestea fiind stabilite de organul fiscal în baza veniturilor declarate de aceștia, respectiv pe baza venitului estimat a fi realizat în anul respectiv, dacă a fost depusă declarație privind venitul estimat pentru anul curent sau **pe baza venitului net din activitatea respectivă determinat în anul anterior, prin aplicarea la acesta a cotei de impozitare de 16%.**

Astfel, plățile anticipate cu titlu de impozit se stabilesc la nivelul sumei datorate pentru trimestrul IV al anului anterior, iar după depunerea de către contribuabili a declarației privind veniturile realizate sau a declarației de venit estimat, eventualele diferențe rezultate 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.

De asemenea, contribuabilul are obligația de a efectua plăți anticipate cu titlu de impozit pentru anul 2011 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.

În cazul în speta, în lipsa declarației estimative de venit pentru anul 2011, organul fiscal teritorial a stabilit plățile anticipate pentru anul 2011 pe baza venitului realizat în anul precedent rezultat din Declarația 200 privind veniturile realizate în anul 2010 înregistrată la organul fiscal în data de 29.03.2011.

Din dosarul cauzei rezulta că impunerea pe 2011 s-a efectuat după expirarea primului termen de plată (15.03.2011), respectiv la 01.04.2011, data până la care doamna **x** nu a depus nicio declarație privind veniturile estimate pe anul 2011, ci doar declarația privind veniturile realizate în anul 2010 din care rezulta un venit net de **x** lei, astfel încât aceasta **are obligația de a efectua plăți anticipate cu titlu de impozit pentru anul 2011** în suma totală de **x** lei (**x** lei x 16%), stabilite de organul fiscal în baza veniturilor declarate de contribuabilul înșiși prin depunerea declarației.

Întrucât contribuabilul nu a depus declarația de venit estimat a anului de impunere, la stabilirea obligației privind plățile anticipate pentru primul termen de plată din decizia contestată, organul fiscal a luat în calcul obligațiile privind plățile anticipate în suma de **x** lei, respectiv la nivelul sumei datorate pentru trimestrul IV al anului 2010, iar diferența în

suma de x lei (x lei-x lei) a fost distribuita pe ultimele trei trimestre ale anului 2011, respectiv cate x lei pe trimestru II, III si I V.

Potrivit pct. 3, 5, 6, 7 si 9 din Instructiunile privind organizarea evidentei pe platitori - persoane fizice si procedura de inchidere si deschidere a evidentei fiscale, aprobate prin O.M.F.P. nr. 46/2001, **in evidenta analitica pe platitori se regasesc atat obligatiile de plata anticipate si platile efectuate in contul acestora, cat si diferentele de impozit anual regularizat de plata sau de scazut, rezultate in urma emiterii deciziei de impunere anuala. Pe baza acestei evidente se stabilesc sumele ramase de plata sau eventualele sume platite in plus.**

“3. **Conturile fiscale personale - plati anticipate** pentru persoane fizice cu domiciliul în România - se deschid pentru obligatiile de plata constituite în cursul anului, reprezentând:

(...)

b) plati anticipate pentru venituri din activitati independente;

(...).

5. **Contul fiscal personal - regularizare impozit pe venitul anual global** - se deschide înscriind în acesta diferenta de impozit anual ramasa de achitat sau suma reprezentând impozitul anual de restituit, rezultata din decizia de impunere anuala.

6. Înregistrarea în conturile fiscale personale se efectueaza în cadrul fiecărei categorii de venit si pe fiecare sursa de venit.

7. **Obligatiile de plata se înscriu în evidenta fiscala analitica** pentru fiecare contribuabil persoana fizica, pe categorii de venit si în cadrul acesteia pe surse, pe baza urmatoarelor documente, dupa caz:

a) **deciziile de impunere pentru platile anticipate cu titlu de impozit (...);**

f) decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate (...).

8.1. Înregistrarea în evidenta fiscala analitica a operatiunilor de stingere a obligatiilor de plata se realizeaza pe baza documentelor privind:

a) **platile efectuate la trezoreria statului în numerar; (...)**

9. **Informatiile referitoare la platile efectuate în contul obligatiilor bugetare ale persoanelor fizice înscrise în evidenta pe platitori, (...)** vor cuprinde numarul si data documentului (...).”

Prin urmare, argumentul contestatarei privind stabilirea eronata de catre organul fiscal a obligatiei de plata pe anul 2011 prin neluarea in considerare a sumei de x lei/trimestru achitata de contestatara pentru primele trei trimestre ale anului 2011, la nivelul impozitului achitat in anul 2010, este nejustificat, intrucat decizia contestata cuprinde la cap.III –plati anticipate cu titlu de impozit, pct.4 - **termenele de plata pentru obligatii** privind platile anticipate si **nu pentru platile anticipate cu titlu de impozit achitate efectiv.**

Nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei pretentia acesteia cu privire la faptul ca platile efectuate in 2011 trebuie sa influenteze modul de stabilire a diferentelor reprezentand plati anticipate cu titlu de impozit in plus stabilite prin decizia de impunere pentru plati anticipate, intrucat, pe de-o parte **formularul** de decizie de impunere pentru plati anticipate, **nu cuprinde nicio rubrica cu privire la platile efectuate**, iar pe de alta parte **platile anticipate efectuate rezulta din analiza fisei de cont personala a contribuabilului.**

In concluzie, organul fiscal a procedat corect si legal la repartizarea pe termene de plata a platilor anticipate cu titlu de impozit datorate pe anul 2011, prin emiteria deciziei de impunere pentru plati anticipate aferente anului 2011.

Contribuabila avea obligatia efectuării plătilor anticipate începând cu data comunicării de către organul fiscal a deciziei de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit, care cuprinde obligatii privind platile anticipate si nu platile achitate, inclusiv pentru sumele ce sunt inscrise in decizie si pentru care termenele de plata au expirat.

Ori, asa cum arata chiar contestatara, la data de 29.09.2011 i s-a comunicat un duplicat al deciziei atacate, astfel incat avea obligatia efectuării platilor anticipate inclusiv pentru sumele de plata pentru care termenele de plata au expirat.

Se constata ca organul fiscal a procedat legal la emiterea deciziei de impunere contestate, stabilind platile anticipate cu titlu de impozit pe baza declaratiei privind veniturile realizate in anul 2010, depusa de contribuabila sub nr.x/29.03.2011, fara sa tina seama de platile efectuate in contul acestora, plati care se regasesc in fisa de cont personala a contribuabilei.

Invocarea declaratiei privind venitul estimat pe anul 2011 si anexarea facturii seria xnr.x/05.05.2011 drept dovada a transmiterii prin posta a acestei declaratii la organul fiscal nu are nicio relevanta in sustinerea contestatiei, in conditiile in care decizia contestata nu a fost emisa in baza acesteia. De altfel, contestatara precizeaza ca nu contesta impozitul provozoriu sub acest aspect, adica in sensul neluării in considerare a declaratiei estimative remisa prin posta, ulterior datei de 01.04.2011, data emiterii actului atacat.

Ca urmare nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei solicitarea contribuabilei privind modificarea deciziei de impunere atacata in sensul stabilirii unor termene de plata in functie de data comunicării acesteia.

In speta sunt incidente si dispozitiile art.213 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“Art.213 - (1) În solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizării.”

In consecinta, urmeaza a se respinge ca fiind neintemeiata si ca nemotivata contestatia formulata de contribuabila x a cu privire la plati anticipate cu titlu de impozit in suma de x lei stabilita de Administratia Finantelor Publice Sector 3 prin Decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit privind venitul din activitati independente pe anul 2011 nr.x/01.04.2011.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art.53 coroborat cu art. 82 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.5 alin.4 din Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 6/2004 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe venit, taxa pe valoarea adăugată si probleme de procedură fiscală, aprobată prin OMFP nr. 1561/2004, art.44, art.45, art.86, art. 88, art.205, art.206, art. 209, art.213 si art. 216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct. 3.1, pct. 5.1, pct.5.3 si pct. 9.9. 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. 2137/2011

DECIDE

1. Constata necompetenta Serviciului solutionare contestatii din cadrul DGFPMB in solutionarea contestatiei vizand avizul de plata nr. x/25.10.2011 si transmite contestatia Administratiei Finantelor Publice sector 3 pentru acest capat de cerere, spre analiza si competenta solutionare.

2. Respinge ca prematur formulata contestatia doamnei x cu privire la suma de x lei reprezentand accesorii.

3. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit privind venitul din activitati independente pe anul 2011 nr.x/01.04.2011, prin care Administratia Finantelor Publice sector 3 a stabilit obligatia de plata in suma de x lei .

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