

DECIZIA nr.136/2008
privind solutionarea contestatiei formulata de
contribuabila **X**,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul de Solutionare a Contestatiilor a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector 6, cu adresele nr. x, asupra contestatiei formulata de doamna **X**, cu domiciliul in x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 6 sub nr. x, il constituie Deciziile de impunere nr. x, inregistrate sub nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii emise de AFP Sector 6, comunicate contribuabilei in data de **05.02.2008**, prin care s-au stabilit obligatii de plata accesorii aferente impozitului pe venit in suma totala de x lei.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de doamna **X**.

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

I. Prin contestatia formulata, contribuabila precizeaza urmatoarele:

- decizia contestata nu este semnata de reprezentantii AFP Sector 6 si nici nu este stampilata;
- transmiterea "neglijenta si iresponsabila" a deciziei de impunere, precum si modul de redactare cu mari lipsuri a acesteia, ceea ce face ca actul respectiv sa fie nul, conform art. 46 din Codul de procedura fiscala;
- obligatiile de plata stabilite prin deciziile de impunere pentru anul 2006 nr. x si pentru anul 2007 nr. x au fost achitate in termenul legal integral.
- deciziile de impunere nr. x, nr. x, nr. x, nr. x si nr. x, invocate de AFP Sector 6, sunt nule, intrucat nu i-au fost comunicate;
- prin decizia de impunere anuala pentru anul 2004, comunicata in data de 15.03.2006, i-a fost comunicat faptul ca trebuie sa i se restituie suma de x lei, suma pe care desi a solicitat-o prin adresele nr. x si nr. x, nu a primit-o pana la data formularii contestatiei.
- diferentele constatate de organele de control in urma inspectiei fiscale au fost achitate integral.

In concluzie, contribuabila solicita reverificarea informatiilor existente in baza de date a organului fiscal, respectiv efectuarea rectificarii necesare si acordarea de dobanzi pentru nerestituirea sumelor cuvenite.

II. Prin Deciziile de impunere nr. x, inregistrate sub nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii, AFP Sector 6 a stabilit in sarcina contribuabilei obligatii de plata accesorii aferente impozitului pe venit in suma totala de x lei.

III. Avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, sustinerile contestatarei si prevederile legale in vigoare pe perioada supusa impunerii se retin urmatoarele:

I. Referitor la Deciziile de impunere nr. x, inregistrate sub nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii:

Cauza supusa solutionarii este daca AFP Sector 6 a stabilit corect faptul ca doamna X datoreaza accesorii in suma de x lei, in conditiile in care, pe de-o parte, pentru anii 2005 si 2006, nu a respectat ordinea legala de stingere a obligatiilor de plata, iar, pentru anul 2007, nu a prezentat modul in care au fost determinate debitele asupra carora au fost calculate majorari de intarziere.

In fapt, AFP Sector 6 a emis Deciziile de impunere nr. x, inregistrate sub nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii, prin care a stabilit in sarcina contribuabilei obligatii de plata accesorii aferente impozitului pe venit in suma totala de x lei, dupa cum urmeaza:

| Nr. decizie de impunere | Documentul prin care s-a individualizat obligatia de plata | Perioada | Cuquantum accesorii |
|-------------------------|--|----------|---------------------|
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| Total | | | |

Prin contestatia formulata, contribuabila invoca nulitatea deciziei de impunere contestata, sustinere care nu poate fi retinuta, intrucat cauzele de nulitate a unui act administrativ fiscal, cat si exceptiile de nulitate sunt expres si limitativ prevazute de art. 46 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2007:

“Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele si calitatea persoanei imputernicite a organului fiscal, numele si prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei imputernicite a organului fiscal, **cu exceptia prevăzută la art. 43 alin. (3)**, atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.”

De asemenea, prevederile art. 43 alin. (3) si (4) din aceeași prevedere legala stipuleaza:

“(3) Actul administrativ fiscal emis în conditiile alin. (2) **prin intermediul mijloacelor informatice este valabil si în cazul în care nu poartă semnătura persoanelor imputernicite ale organului fiscal, potrivit legii, si stampila organului emitent**, dacă îndeplineste cerintele legale aplicabile în materie.

(4) Prin ordin al ministrului economiei si finantelor se stabilesc categoriile de acte administrative care se emit în conditiile alin. (3).”

In conformitate cu dispozitiile art. 1 din OMEF nr. 1364/2007 privind emiterea prin intermediul mijloacelor informatice a unor acte administrative:

“**Art. 1.** - Următoarele acte administrative emise prin intermediul mijloacelor informatice, în procesul de colectare a creanțelor fiscale, sunt valabile fără semnătura și stampila organului emitent, îndeplinind cerințele legale aplicabile actelor administrative:

1. Decizie referitoare la obligațiile de plată accesorii. (...)”

In drept, cu privire la majorările de întârziere aferente impozitului pe venit datorat **pentru anii 2005 și 2006**, neachitat în termenul legal (plăți anticipate cu titlu de impozit și diferențe de impozit anual de regularizat), art. 44, art. 45, art. 110, art. 111, art. 112, art. 113, art. 115 și art. 116 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în anul 2005, prevăd următoarele:

“**Art. 44** - (1) Actul administrativ fiscal **trebuie comunicat contribuabilului căruia îi este destinat.**”

“**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. 110** - (2) Plata obligațiilor fiscale se efectuează de către debitori, **distinct, pe fiecare impozit**, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat, inclusiv dobânzi și penalități de întârziere.”

“**Art. 111** - (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 stinge creanța fiscală stabilită de contribuabil conform numărului de evidență a plății înscris pe ordinul de plată pentru Trezoreria Statului.

(2) În situația în care contribuabilul nu stabilește creanța fiscală ce urmează a fi stinsă, organul fiscal competent va efectua stingerea obligațiilor fiscale în **următoarea ordine**:

a) sume datorate în contul ratelor din graficele de plată a obligațiilor fiscale, pentru care s-au aprobat esalonări și/sau amânări la plată, precum și dobânzile datorate pe perioada esalonării și/sau amânării la plată și calculate conform legii;

b) **obligații fiscale principale cu termene de plată în anul curent**, precum și accesoriile acestora, în ordinea vechimii;

c) obligații fiscale datorate și neachitate la data de 31 decembrie a anului precedent, în ordinea vechimii, până la stingerea integrală a acestora;

d) dobânzi, penalități de întârziere aferente obligațiilor fiscale prevăzute la lit. c);

e) obligații fiscale cu termene de plată viitoare, la solicitarea debitorului.”

“**Art. 112** - (4) Organul fiscal **poate efectua compensare din oficiu ori de câte ori constată existența unor creanțe reciproce**, cu excepția sumelor negative din deconturile de taxă pe valoarea adăugată fără opțiune de rambursare.”

“**Art. 113** - (2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), **sumele de restituit reprezentând diferențe de impozite rezultate din regularizarea anuală a impozitului pe venit datorat de persoanele fizice se restituie din oficiu** de organele fiscale competente, în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere.”

“**Art. 115** - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadentă de către debitor a obligațiilor de plată, **se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.**

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadentă și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:

a) **pentru diferențele de impozite**, taxe, contribuții, precum și cele administrate de organele vamale, stabilite de organele competente, **dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadentei impozitului**, taxei sau contribuției, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv. (...)”

“**Art. 116** - (4) **Pentru obligațiile fiscale neachitate la termenul de plată, reprezentând impozitul pe venitul global, 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 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 dobânzii în mod corespunzător.”

Fata de prevederile legale de mai sus, rezulta ca majorarile de intarziere se datoreaza pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata. In ceea ce priveste platile anticipate cu titlu de impozit, acestea se stabilesc si se individualizeaza de catre organul fiscal printr-o decizie de impunere care produce efecte juridice din momentul in care este comunicata contribuabilului.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

3.1. Pentru anul 2005 (plati anticipate cu titlu de impozit):

- prin decizia de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit nr. x, **necomunicata contestatarei**, AFP Sector 6 a stabilit, obligatii de plata in suma totala de x lei, repartizata pe termene plata, dupa cum urmeaza:

15.03.2005 - x lei

15.06.2005 - x lei

15.09.2005 - x lei

15.12.2005 - x lei;

- prin adresa din data de 01.02.2005, contribuabila a instiintat organul fiscal cu privire la faptul ca in perioada iunie - august 2005 nu va desfasura activitate, din motive personale;

- urmare referatului nr. x, AFP sector 6 a emis o noua decizie de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit nr. x, **comunicata in data de 14.03.2005**, prin care a fost stabilita o obligatie de plata in suma totala de x lei, fiind diminuata obligatia de plata initial stabilita, astfel:

15.03.2005 - x lei (-x)

15.06.2005 - x lei (-x)

15.09.2005 - x lei (-x)

15.12.2005 - x lei (-x);

- potrivit OP nr. x, contribuabila a achitat suma de x lei reprezentand "impozit pe venit din activitati independente - cod 51 - tr. I 2005";
- potrivit OP nr. x, contribuabila a achitat suma de x lei reprezentand "diferenta impozit pe venit din activitati independente - cod 51 - tr. I 2005";
- potrivit OP nr. x, contribuabila a achitat suma de x lei reprezentand "impozit pe venit din activitati independente - cod 51 - tr. II 2005";
- potrivit OP nr. x, contribuabila a achitat suma de x lei reprezentand "impozit pe venit din activitati independente - cod 51 - tr. III 2005";
- potrivit OP nr. x, contribuabila a achitat suma de x lei reprezentand "impozit pe venit din activitati independente - cod 51 - tr. IV 2005".

Fata de cele mai sus prezentate se constata ca doamna **X** a achitat integral si in termenul legal platile anticipate cu titlu de impozit stabilite de organul fiscal prin decizie de impunere.

Cu privire la calculul majorarilor de intarziere, prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, AFP Sector 6 a facut urmatoarele precizari:

"Din motive de natura tehnica, aceasta diferenta (x lei - x lei = x lei), care se opereaza, in mod automat, prin sistem electronic, a fost scazuta nu fata de debitul stabilit prin prima decizie nr. x, ci fata de obligatiile de plata restante. Astfel, in decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii apare evidentiata decizia initiala nr. x, cu termen de plata 15.12.2005."

*"A fost emisa decizia de impunere nr. x, prin care s-au stabilit plati anticipate cu titlu de impozit in suma de x lei. Contribuabila confirma de primire pe data de 14.03.2005 si **achita in cursul anului suma de x lei.**"*

Prin urmare, AFP Sector 6 a calculat majorari de intarziere prin decizia nr. x, **in conditiile in care:**

- nu a tinut cont de dispozitiile art. 111 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu privire la ordinea legala de stingere a creantelor fiscale;
- documentul prin care s-au individualizat sumele de plata nr. x **nu a fost comunicat contribuabilei** (mai mult, aceasta decizie de impunere a fost modificata prin decizia de impunere nr. x);
- nu se poate stabili modalitatea de determinare a debitului in suma de x lei;
- obligatiile de plata stabilite prin decizia de impunere care i-a fost comunicata in data de 14.03.2005, au fost achitate, potrivit prevederilor legale.

3.2. Pentru anul 2005 (diferente de impozit anual de regularizat):

- prin decizia de impunere anuala pe anul 2005 nr. x, comunicata in data de **15.12.2006**, AFP Sector 6 a stabilit in sarcina contribuabilei o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de x lei;

- avand in vedere prevederile art. 84 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

*"Diferentele de impozit rămase de achitat conform deciziei de impunere anuală se plătesc **în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioadă pentru care nu se calculează si nu se datorează sumele** stabilite potrivit reglementărilor în materie, privind colectarea creantelor bugetare."*

- termenul scadent al obligatiei de plata in suma de x lei este **13.02.2007**, astfel ca numai dupa acesta data, in cazul in care nu este achitata, contribuabila datoreaza majorari de intarziere.

Cu privire la calculul majorarilor de intarziere, prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, AFP Sector 6 a facut urmatoarele precizari:

“S-a emis decizia de impunere anuala pe anul 2005 si in care rezulta o diferenta de impozit de plata in suma de x lei, **achitata de contribuabila pe data de 20.02.2007.**”

Prin urmare, organul fiscal a calculat majorari de intarziere prin decizia nr. x, in conditiile in care

- nu se poate stabili modalitatea de determinare a debitului in suma de x lei;
- perioada pentru care s-au calculat accesorii, conform deciziei de impunere contestata, este **01.02.2007** - 20.02.2007 (data achitarii obligatiei de plata astfel cum rezulta din adresa inregistrata la DGFP-MB sub nr. x), in conditiile in care scadenta obligatiei de plata este **13.02.2007.**

3.3. Pentru anul 2006 (plati anticipate cu titlu de impozit):

- prin decizia de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit nr. x, **comunicata contestatarei in data de 06.03.2006**, AFP Sector 6 a stabilit in sarcina contribuabilei, obligatii de plata in suma totala de x lei, repartizata pe teremene plata dupa cum urmeaza:

- 15.03.2006 - x lei
- 15.06.2006 - x lei
- 15.09.2006 - x lei
- 15.12.2006 - x lei;

- de asemenea, AFP sector 6 a emis o noua decizie de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit nr. x, **comunicata in data de 13.11.2006**, prin care a fost stabilita o obligatie de plata in suma totala de x lei, fiind majorata obligatia de plata initial stabilita, astfel:

- 15.03.2006 - x lei
- 15.06.2006 - x lei
- 15.09.2006 - x lei
- 15.12.2006 - x lei;

- potrivit OP nr. x, contribuabila a achitat suma de x lei reprezentand “impozit pe venit din activitati independente - tr. I 2006”;

- potrivit OP nr. x, contribuabila a achitat suma de x lei reprezentand “impozit pe venit din activitati independente - tr. II 2006”;

- potrivit OP nr. x, contribuabila a achitat suma de x lei reprezentand “impozit pe venit din activitati independente - cod 51 - tr. III 2006”;

- potrivit OP nr. x, contribuabila a achitat suma de x lei reprezentand “impozit pe venit din activitati independente - cod 51 - tr. IV 2006”.

Fata de cele mai sus prezentate se constata ca doamna **X** a achitat integral si in termenul legal platile anticipate cu titlu de impozit stabilite de organul fiscal prin decizie de impunere.

Cu privire la calculul majorarilor de intarziere, prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, AFP Sector 6 a facut urmatoarele precizari:

“A rezultat impozit anticipat de plata pe anul 2006 in suma totala de **x lei**. Contribuabila achita in cursul anului, la cod 51, activitati independente, suma totala de **x lei.**”

Prin urmare, AFP Sector 6 a calculat majorari de intarziere prin deciziile nr. x si nr. x, **in conditiile in care:**

- nu a tinut cont de dispozitiile art. 111 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu privire la ordinea legala de stingere a creantelor fiscale;
- nu se poate stabili modalitatea de determinare a debitelor in suma de x lei, respectiv x lei (de mentionat este ca la data de 15.12.2006, obligatia de plata era in suma de x lei);
- obligatiile de plata stabilite prin decizia de impunere care i-a fost comunicata in data de 13.11.2006, au fost achitate, potrivit prevederilor legale.

3.4. Pentru anul 2007 (plati anticipate cu titlu de impozit):

Incepad cu data de 01.01.2007, dispozitiile art. 111 si art. 115 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

“**Art. 111** - (1) Dacă un contribuabil datorează mai multe tipuri de impozite, taxe, contributii si alte sume reprezentând creante 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 acelu tip de creantă fiscală principală pe care îl stabileste contribuabilul.

(2) În cadrul tipului de impozit, taxă, contributie sau altă sumă reprezentând creantă fiscală, stabilit de contribuabil, **stingerea se efectuează, de drept, în următoarea ordine:**

a) sumele datorate în contul ratei din luna curentă din graficul de plată a obligatiei fiscale pentru care s-a aprobat esalonare la plată, precum si dobânda datorată în luna curentă din grafic sau suma amânată la plată, împreună cu dobânzile datorate pe perioada amânării, în cazul în care termenul de plată se împlineste în luna curentă, precum si obligatiile fiscale curente de a căror plată depinde mentinerea valabilității înlesnirii acordate;

b) **obligatiile fiscale principale sau accesorii, în ordinea vechimii**, cu exceptia cazului în care s-a început executarea silită, când se aplică prevederile art. 166 în mod corespunzător;

c) sumele datorate în contul următoarelor rate din graficul de plată a obligatiei fiscale pentru care s-a aprobat esalonare, până la concurenta cu suma esalonată la plată sau până la concurenta cu suma achitată, după caz, precum si suma amânată la plată împreună cu dobânzile datorate pe perioada amânării, după caz;

d) obligatiile cu scadente viitoare, la solicitarea contribuabilului.

(3) Vechimea obligatiilor fiscale de plată se stabileste astfel:

a) **în functie de scadentă, pentru obligatiile fiscale principale;**

b) **în functie de data comunicării, pentru diferentele de obligatii fiscale principale stabilite de organele competente, precum si pentru obligatiile fiscale accesorii;**

c) în functie de data depunerii la organul fiscal a declaratiilor fiscale rectificative, pentru diferentele de obligatii fiscale principale stabilite de contribuabil.

(4) Organul fiscal competent va înștiinta debitorul despre modul în care s-a efectuat stingerea prevăzută la alin. (2).”

“**Art. 115** - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadentă de către debitor a obligatiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi si penalități de întârziere.”

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, rezulta ca, incepand cu data de 01.01.2007, a fost modificata ordinea legala de stingere a creantelor fiscale. Astfel ca, platile efectuate de catre contribuabila in cursul anului 2007, urmau sa stinga **obligatiile fiscale principale sau accesorii, în ordinea vechimii**, in cazul care existau obligatii de plata din anii anteriori, si nu pe cele curente.

Intrucat din documentele existente la dosarul cauzei nu s-a putut stabili cu exactitate daca sunt legal datorate obligatiile de plata accesorii stabilite prin deciziile de impunere contestate

de doamna **X**, prin adresa nr. x, DGFP-MB a solicitat Administratiei Finantelor Publice Sector 6 completarea referatului cu propuneri de solutionare a contestatiei cu **informatii clare si detaliate** referitoare la modalitatea in care platile efectuate de contribuabila au stins obligatiile de plata stabilite prin deciziile de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit si prin deciziile de impunere anuala, respectiv prezentarea detaliata a modalitatii de stabilire a debitelor asupra carora s-au calculat majorari de intarziere.

De subliniat este faptul ca prin adresa nr. x, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, AFP Sector 6 **nu a dat curs solicitarilor mai sus mentionate**, singurele **precizari generale**, fiind:

“Cu privire la modalitatea in care platile efectuate de contribuabila au stins obligatiile stabilite atat prin deciziile de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit, cat si prin deciziile de impunere anuala, precizam ca aceasta operatiune s-a efectuat in mod automat, prin sistem informatic. (...)”

Referitor la ordinea de stingere, prin adresa mai sus mentionata, AFP Sector 6 a prezentat o insiruire de articole din diverse acte normative, fara a prezenta detaliat modalitatea de stingere a obligatiilor de plata stabilite prin deciziile de impunere comunicate contribuabilei (compensare/plata).

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

| | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 |
|---|------------------------------|----------------------------------|------------------------------|--------------------------------|------------------------------|--------------|
| Decizie de impunere pentru plati anticipate | | | | | | |
| Data comunic. | Borderou posta 27.11.2002 | | - 13.09.2004 | - necomunicata - 14.03.2005 | - 06.03.2006 - 13.11.2006 | - 14.03.2007 |
| Decizie de impunere anuala | | | | | | |
| Data comunic. | - 15.12.2003 - 09.03.2007 | - Borderou posta - 09.03.2007 | - 15.03.2006 - 09.03.2007 | - 15.12.2006 | - 25.02.2008 | |
| Plati efectuate | | | | | | |
| Compensari efectuate din oficiu de catre organul fiscal | | | | | | |

Fata de cele mai sus prezentate, se constata urmatoarele:

3.4.a. Referitor la anul 2002:

- in raport de data comunicarii (*exista anexat doar un borderou posta - 27.11.2002, confirmarea de primire nu a fost anexata la dosarul cauzei de catre organul fiscal*), contribuabila a achitat in termen obligatiile de plata anticipate stabilite prin decizia nr. x;

- termenul scadent al diferentei de impozit pe venitul anual de regularizat de plata stabilite in suma de x lei (decizia nr. x, comunicata in data de 15.12.2003 - x lei si decizia nr. x, comunicata in data de 01.03.2007 - x lei) este data de 13.02.2004.

3.4.b. Referitor la anii 2003 - 2006:

Din analiza fiselor de evidenta analitica pe platitor, au rezultat urmatoarele neclaritati:

1. - nu se poate stabili modalitatea de stingere a obligatiilor de plata stabilite prin deciziile de impunere comunicate contribuabilei, AFP sector 6 nedand curs solicitarilor organului de solutionare a contestatiei din adresa nr. x;

2. - organul fiscal nu detine toate confirmarile de primire ale deciziilor de impunere emise, in raport de care se stabileste termenul scadent al obligatiilor de plata.

De exemplu: confirmarile de primire ale deciziilor nr. x, nr. x, nr. x, nr. x.

3. - AFP Sector 6 nu a operat in baza sa de date, in mod unitar si in conformitate cu prevederile legale, documentele prin care contribuabila a achitat impozitul pe venit (plati anticipate/diferente de impozit pe venit anual de regularizat).

De exemplu:

OP nr. x - x lei - a fost operat in evidenta organului fiscal la contul 63 "Regularizari", desi pe el se mentioneaza expres "impozit pe venit pentru 2003, cod 51".

4. - AFP Sector 6 a operat in baza sa de date documente de plata a impozitului pe venit in contul impozitului pe salarii, fara a intocmit vreun document din care sa rezulte faptul ca s-a procedat la compensarea sumelor achitate in plus in contul impozitului pe venit cu alte obligatii de plata (impozit pe salarii).

De exemplu: OP nr. x - x lei - "impozit pe venit pentru 2004, cod 51" se regaseste in contul 54 "impozit pe salarii".

5. - desi contribuabila a efectuat plati anticipate cu titlu de impozit in plus fata de cuantumul obligatiilor de plata stabilite prin deciziile de impunere comunicate, organul fiscal nu a procedat, in virtutea rolului sau activ la efectuarea compensarilor din oficiu ori de câte ori a constatat existenta unor creante reciproce, lichide si exigibile;

6. - in evidenta organului fiscal exista o serie de obligatii curente nestabilite si individualite printr-un titlu de creanta comunicat contribuabilei.

De exemplu: - pentru anul 2003 - cod 51 "venituri din activitati independente/comerciale" - x lei - scadenta 17.03.2003;

- pentru anul 2004 - cod 51 "venituri din activitati independente/comerciale" - x lei - scadenta 15.06.2004; x lei - scadenta 15.09.2004; x lei - scadenta 15.09.2004; x lei - scadenta 15.09.2004.

7. - in ceea ce priveste termenul de emitere a deciziilor de impunere anuala pentru anul 2004, dispozitiile art. 3 din OMFP nr. 569/2003 privind deciziile de impunere anuala stipuleaza:

"Art. 3. - Până la data de 30 septembrie a anului următor pentru care se face impunerea, organul fiscal în a cărui rază își are domiciliul contribuabilul emite pe baza datelor din declaratia de venit global depusă de contribuabil si a celorlalte informatii aflate la dispozitia sa

"Decizia de impunere anuală pentru persoanele fizice române cu domiciliul în România", cod 14.13.02.13/a."

De asemenea, potrivit dispozițiilor art. 112, art. 113 alin. (2), (6) și (7) și art. 118 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în anul 2005:

"Art. 112 - (1) Prin compensare se sting creanțele administrate de Ministerul Finanțelor Publice cu creanțele debitorului reprezentând sume de rambursat sau de restituit de la buget, până la concurența celei mai mici sume, când ambele părți dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât și pe cea de debitor, dacă legea nu prevede altfel."

"(...) (3) Compensarea se face de organul fiscal competent la cererea debitorului sau **înainte de restituirea** ori rambursarea sumelor cuvenite acestuia, după caz, în ordinea prevăzută la art. 111 alin. (2)."

"(4) Organul fiscal poate efectua compensare din oficiu ori de câte ori constată existența unor creanțe reciproce, cu excepția sumelor negative din deconturile de taxă pe valoarea adăugată fără opțiune de rambursare."

"Art. 113 - (2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), sumele de restituit reprezentând diferențe de impozite rezultate din regularizarea anuală a impozitului pe venit datorat de persoanele fizice se restituie din oficiu de organele fiscale competente, în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere.

(6) Dacă debitorul înregistrează obligații fiscale restante, sumele prevăzute la alin. (1) și (2) se vor restitui numai după efectuarea compensării potrivit prezentului cod.

(7) În cazul în care suma de rambursat sau de restituit este mai mică decât obligațiile fiscale restante ale debitorului, se va efectua compensarea până la concurența sumei de rambursat sau de restituit."

"Art. 118 - (1) În cazul creanțelor fiscale stinse prin compensare, dobânzile și penalitățile de întârziere se datorează până la data stingerii inclusiv, astfel:

a) pentru compensările la cerere, data stingerii este data depunerii la organul competent a cererii de compensare;

b) **pentru compensările din oficiu, data stingerii este data înregistrării operației de compensare de către unitatea de trezorerie teritorială, conform notei de compensare întocmite de către organul competent;**

c) pentru compensările efectuate ca urmare a unei cereri de restituire sau de rambursare a sumei cuvenite debitorului, data stingerii este data depunerii cererii de rambursare sau de restituire."

De asemenea, prevederi similare se regăsesc și în OMFP nr. 1899/2004 pentru aprobarea Procedurii de restituire și de rambursare a sumelor de la buget, precum și de acordare a dobânzilor cuvenite contribuabililor pentru sumele restituite sau rambursate cu depășirea termenului legal, care la pct. 8 stipulează:

"Prin excepție de la prevederile pct. 2, sumele de restituit reprezentând diferențe de impozite rezultate din regularizarea anuală a impozitului pe venit datorat de persoanele fizice se restituie din oficiu de organele fiscale competente, în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere. Procedura de restituire a impozitului pe venit este cea prevăzută prin normele specifice cu privire la acest impozit."

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, rezulta că diferențele de impozite rezultate din regularizarea anuală a impozitului pe venit datorat de persoanele fizice se

restituie din oficiu, respectiv in termen de 60 de zile de la data comunicarii deciziei de impunere. In situatia in care contribuabilul înregistrează obligatii fiscale restante, sumele respective se vor restitui numai după efectuarea compensării obligatiilor de plata până la concurenta sumei de restituit.

In cazul in speta, se constata ca prin decizia de impunere anuala pentru anul 2004 nr. x, comunicata contribuabilei in data de **15.03.2006**, AFP Sector 6 a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in minus in suma de x lei.

Astfel ca, avea obligatia de a restitui suma respectiva in termen de 60 de zile de la data de 15.03.2006, iar, in cazul in care, din evidenta fiscala rezultau obligatii de plata restante, avea obligatia de a efectua compensarea acestora cu suma de restituit, intocmind, in acest sens o nota/instiintare de compensare, pe care sa o comunice contribuabilei si din care sa rezulte informatii cu privire la operatiunile efectuate, precum si data stingerii obligatiilor fiscale restante cu suma de restituit.

De subliniat este faptul ca prin adresa nr. x, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, AFP Sector 6 a facut urmatoarele precizari:

*“Cu privire la modalitatea de compensare a sumei de x lei, reprezentand diferente de impozit anual de regularizat stabilita in minus pentru anul 2004 din decizia nr. x, diferenta de impozit in suma de x lei s-a compensat automat in cadrul contului de regularizari cu debitele existente la acea data, respectiv un rest de plata in suma de x lei, reprezentand diferenta de impozit de plata pentru anul 2002 si suma de x lei, partial din diferenta de impozit de plata pe anul 2003. (...) **Pentru aceasta operatiune nu a fost posibila emiterea instiintarii de compensare automata pentru cazurile de compensare.** (...)”*

Fata de cele mai sus mentionate, rezulta ca AFP Sector 6 nu a respectat prevederile legale referitoare la stingerea creantelor fiscale prin compensare, din documentele si informatiile existente la dosarul cauzei, neputandu-se stabili cu exactitate modul de calcul al majorarilor de intarziere in cazul creantelor fiscale stinse prin compensare.

De mentionat este faptul ca, **referitor la data stingerii**, din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, rezulta ca respectiva compensare s-a efectuat **in anul 2006** (fara a se preciza o data exacta), iar din “jurnalul achitarii obligatiilor fiscale aferent anului 2006”, reiese ca respectiva compensare s-a efectuat in data de 01.01.2007.

8. - nu se poate stabili daca AFP Sector 6 a respectat prevederilor pct. 2.3 din OMFP nr. 2103/2001, art. 13 alin. (7) din OG nr. 61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, art. 109 alin. (4) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, publicata in anul 2003, art. 115 alin. (4) din OG nr. 92/2003, republicata in anul 2004, art. 116 alin. (4) din OG nr. 92/2003, republicata in anul 2005, art. 120 alin. (6) din OG nr. 92/2003, republicata in anul 2007, referitoare la modul de calcul al majorarilor de intarziere aferente obligatiile fiscale neachitate la termenul de plată, reprezentând impozit pe venit.

Fata de cele mai sus prezentate, se constata ca, desi exista o serie de neconcordante, AFP Sector 6 nu a procedat la clarificarea situatiei de fapt fiscale a contribuabilei calculand accesorii aferente impozitului pe venit (plati anticipate cu titlu de impozit/diferente de impozit pe venitul anual de regularizat stabilit in plus) pe perioade diferite incepand cu data de **31.12.2006** si pana la data de 21.12.2007.

Desi s-a solicitat, in mod expres, prezentarea modului in care a fost efectuata stingerea obligatiilor de plata, organul de administrare fiscala s-a limitat a prezenta cu titlu de

exemplu anumite stingeri ale obligatiilor fiscale, ceea ce nu poate conduce la verificarea modului de stingere obligatiilor fiscale si a legalitatii calculului de accesorii.

Prin urmare, Administratia Finantelor Publice Sector 6 nu a examinat toate starile de fapt si toate raporturile juridice relevante pentru impunere, desi, potrivit art. 7 alin. (3) "Rolul activ" din Codul de procedura fiscala, republicat, "*organul fiscal are obligatia sa examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum si sa îndrume contribuabilii pentru depunerea declaratiilor si a altor documente, pentru corectarea declaratiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul*".

Drept pentru care, **urmeaza** a se aplica dispozitiile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv desfiintarea Deciziilor de impunere nr. x, inregistrate sub nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii emise de AFP Sector 6, prin care s-au stabilit obligatii de plata accesorii aferente impozitului pe venit in suma totala de x lei.

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 12.6 si pct. 12.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizeaza:

"12.6. În situatia în care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare.

12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriiilor aferente."

De asemenea, Administratia Finantelor Publice Sector 6 va proceda la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilei tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, precum si de cele retinute prin prezenta.

2. Referitor la solicitarea contribuabilei privind calcularea dobanzilor cuvenite "la banii ce necesita a-i fi restituiti":

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul de solutionare a contestatiilor este organul competent care se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere, in conditiile in care solicitarea contribuabilei excede prevederilor titlului IX Cod procedura fiscala.

In fapt, prin contestatia formulata, contribuabila a solicitat calcularea dobanzilor cuvenite "la banii ce necesita a-i fi restituiti".

In drept, in conformitate cu prevederile art. 205 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Art. 205 (1) Impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu inlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat in drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, in conditiile legii."

"Art. 209 - (1) Contestatiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a deciziilor pentru

regularizarea situatiei, emise în conformitate cu legislatia în materie vamală, se soluționează după cum urmează:

a) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorii vamală, precum și accesoriile ale acestora, al căror quantum este sub 1.000.000 lei, se soluționează de către **organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatarii au domiciliul fiscal (...)**”.

De asemenea, potrivit pct. 9.8 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. 519/2005:

” 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.”

Având în vedere prevederile legale de mai sus, precum și faptul că prin contestația formulată contribuabilului X a solicitat și calcularea dobanzilor convenite “la banii ce necesită a-i fi restituiți”, Serviciul de Soluționare a Contestațiilor din cadrul D.G.F.P.-M.B nu se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, întrucât nu intră în competența sa de soluționare.

În temeiul pct 9.8 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. 519/2005, acest capăt de cerere va fi transmis Administrației Finanelor Publice Sector 6, spre competența soluționare.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul pct. 2.3 din OMFP nr. 2103/2001, art. 13 alin. (7) din OG nr. 61/2002, art. 1 din OMEF nr. 1364/2007, pct. 9.8, 12.6 și 12.7 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, pct. 8 din OMFP nr. 1899/2004, art. 3 din OMFP nr. 569/2003, art. 84 din Legea nr. 571/2003, art. 109 alin. (4) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, publicată în anul 2003, art. 115 alin. (4) din OG nr. 92/2003, republicată în anul 2004, art. 44, art. 45, art. 110, art. 111, art. 112, art. 113, art. 115, art. 116 și art. 118 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în anul 2005, art. 111 și art. 115 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, în vigoare la 01.01.2007, art. 7, art. 43, art. 46, art. 120 alin. (6), art. 205, art. 209 și art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în anul 2007

DECIDE

1. Desființează Deciziile de impunere nr. x, înregistrate sub nr. x referitoare la obligațiile de plată accesorii, prin care AFP Sector 6 a stabilit în sarcina contribuabilului X obligații de plată accesorii aferente impozitului pe venit în suma totală de x lei.

2. Transmite spre competența soluționare Administrației Finanelor Publice Sector 6, capătul de cerere al contestației prin care doamna X a solicitat calcularea dobanzilor convenite “la banii ce necesită a-i fi restituiți”.

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