

**DECIZIA nr. 155/2011**

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

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

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector x sub nr. x/x, il constituie Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/x, comunicata prin posta cu confirmare de primire in data de x, prin care s-au stabilit accesorii aferente obligatiilor fiscale in suma totala de x lei, din care contribuabila contesta suma de **x lei** reprezentand accesorii calculate pentru impozitul pe venituri din activitati independente.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de 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, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de doamna **X**.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea contestatiei.

**I.** Prin adresa inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 5 sub nr. x/x, contribuabila **X** a formulat contestatie impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x din x pentru obligatiile aferente impozitului pe venit din activitati independente cod 51 si solicita recalcularea dobanzilor, penalitatilor si majorarilor mentionate in decizie invocand urmatoarele motive:

- decizia nr. x din x nu i-a fost comunicata si drept urmare nu a avut cunostiinta de sumele suplimentare stabilite ca obligatii de plata;
- decizia de impunere anuala emisa pe anul x nr. x din x are un venit efectiv realizat in anul x mai redus decat venitul estimativ stabilit prin decizia nr. x din x;
- in data de x a depus la organul fiscal teritorial o solicitare de recalculare accesorii si aprobarea compensarii diferentelor de impozit anual de regularizat stabilite in minus pentru anul x.

**II.** Prin Decizia referitoare la obligatii de plata accesorii nr. x/x, comunicata prin posta cu confirmare de primire in data de x, organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x, au stabilit in sarcina **contribuabilulei X** accesorii aferente obligatiilor fiscale in suma totala de x lei din care contribuabila contesta suma de x lei aferente impozitului pe venituri din activitati independente, astfel:

cod	documentul prin care s-a individualizat debitul	Categorie suma	perioada	debit lei	Zile	C cota %	acces. lei
51	x	dobanda	x	x	x	x	x
51	"	dobanda	x	x	x	x	x
51	"	Penalitate	x	x	x	x	x
51	"	Dobanda	x	x	x	x	x
51	x	Dobanda	x	x	x	x	x
51	x	dobanda	x	x	x	x	x
Total							x

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatarile organelor fiscale, motivatiile contribuabilului si actele normative in vigoare pe perioada supusa impunerii se retin urmatoarele :

*Cauza supusa solutionarii este daca doamna X datoreaza accesorii aferente impozitului pe venit din activitati independente datorate cu titlu de plati anticipate in suma de x lei, in conditiile in care contribuabilul are obligatia efectuării platilor anticipate cu titlu de impozit incepand cu data comunicarii de catre organul fiscal a deciziei de impunere.*

**In fapt,** Administratia Finantelor Sector x, pentru anul x, a stabilit in sarcina contribuabilei prin decizia de impunere nr. x/x, comunicata prin posta si returnata in data de x cu mentiunea “destinatar lipsa domiciliu” si ulterior comunicata pe site-ul ANAF in data de data de x, impozit anticipat pentru anul x in suma de x lei, dupa cum urmeaza:

15.03.x – x lei

15.06.x – x lei

15.09.x – x lei

15.12.x – x lei.

In data de x, in urma emiterii deciziei de impunere anuala pe anul x, organul fiscal a stabilit in sarcina contribuabilului prin decizia de impunere de plati anticipate cu titlu de impozit pentru anul x nr. x/x, comunicata prin posta si returnata in data de x cu mentiunea “destinatar lipsa domiciliu” si ulterior comunicata pe site-ul ANAF in data de data de x (precizarea contribuabilei privind necomunicarea fiind neintemeiata), un impozit anticipat pentru anul x in suma de x lei, dupa cum urmeaza:

15.03.x – x lei

15.06.x – x lei

15.09.x – x lei

15.12.x – x lei

Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/x, organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x, au stabilit in sarcina contribuabilei X accesorii in suma de x lei aferente debitelor stabilite prin deciziile de impunere de plati anticipate nr. x/x modificata prin decizia nr. x/x.

In baza declaratiei privind veniturile realizate pentru anul x, inregistrata la organele de impunere au emis Decizia de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul x nr. x/x, prin care au stabilit in sarcina contribuabilului diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in minus pentru anul x in suma de x lei, comunicata prin posta cu confirmare de primire in data de x.

**In drept,** referitor la accesorii datorate pentru neachitarea la termenul de plata a platilor anticipate din impozitul pe venitul global sunt aplicabile prevederile legale ale art. 119 alin. (1) si art. 120 alin. (1) din Codul de procedura fiscala referitoare la majorarile de întârziere, respectiv dobânzi, începând cu data de 01.07.2010, asa cum a fost modificat art. 120 prin O.U.G. nr. 39/21.04.2010 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala

*“Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de întârziere.”*

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

**(6) Pentru obligatiile fiscale neachitate la termenul de plată, reprezentând impozitul pe venitul global, se datorează majorări de întârziere după cum urmează:**

a) pentru anul fiscal de impunere majorările de întârziere pentru plățile anticipate **stabilite de organul fiscal prin decizii de plăți anticipate** se calculează până la data plății debitului sau, după caz, până la data de 31 decembrie;

b) majorările de întârziere pentru sumele neachitate în anul de impunere, potrivit lit. a), se calculează începând cu data de 1 ianuarie a anului următor 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, **majorările de întârziere se recalculează, începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui de impunere, la soldul neachitat în raport cu impozitul anual stabilit prin decizia de impunere anuală, urmând a se face regularizarea majorărilor de întârziere în mod corespunzător.**

**(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale”.**

Ulterior, începând cu data de 1 octombrie 2010 au intrat în vigoare prevederile OUG nr. 88/2010, care a modificat art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

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

**” Art. 120<sup>1</sup> - (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”.**

Fata de prevederile legale de mai sus, rezulta ca majorările de întârziere se datorează pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată. 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.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta următoarele:

- decizia de plăți anticipate pentru anul x, inițială, a fost comunicată prin poșta și returnată la data de x. Ulterior, la data de x, decizia a fost publicată pe site-ul ANAF. Cea ulterioară, a fost transmisă prin poșta și returnată la data de x și publicată pe site-ul ANAF în data de x. La calculul accesoriilor organelor fiscale nu s-a ținut seama de data comunicării, calculând accesoriile la expirarea scadenței, x și x.

În speta sunt incidente și 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.”**

Motivația contestatarii privind necomunicarea deciziei de plăți anticipate nu poate fi susținută deoarece așa cum s-a constatat aceasta i-a fost comunicată în conformitate cu prevederile legale în vigoare, respectiv dispozițiile art. 44 alin (2) din Codul de procedură fiscală care prevede:

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

**(2) Actul administrativ fiscal se comunică după cum urmează:**

a) prin prezentarea contribuabilului la sediul organului fiscal emitent și primirea actului administrativ fiscal de către acesta sub semnătură, data comunicării fiind data ridicării sub semnătură a actului;

b) prin remiterea, sub semnătură, a actului administrativ fiscal de către persoanele împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, data comunicării fiind data remiterii sub semnătură a actului;

c) **prin poștă**, la domiciliul fiscal al contribuabilului, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, precum și prin alte mijloace, cum sunt fax, e-mail, dacă se asigură transmiterea textului actului administrativ fiscal și confirmarea primirii acestuia;

d) **prin publicitate.**

(3) Comunicarea prin publicitate se face prin afisarea, concomitent, la sediul organului fiscal emitent și pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, a unui anunț în care se menționează că a fost emis actul administrativ fiscal pe numele contribuabilului. (...) **În toate cazurile, actul administrativ fiscal se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afisării anunțului."**

*Norme metodologice:*

**"44.1. Organul fiscal nu poate pretinde executarea obligatiei stabilite în sarcina contribuabilului prin actul administrativ, dacă acest act nu a fost comunicat contribuabilului, potrivit legii."**

**"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."**

În urma prelucrării declarației cod 200 referitoare la veniturile realizate pe anul x s-a emis decizia de impunere anuală emisă pe anul x nr. x din x din care a rezultat o diferență de impozit stabilită în minus în suma de x lei.

Contribuabilul depune în data de x la organul fiscal teritorial o solicitare de recalculare accesorie și aprobarea compensării diferențelor de impozit anual de regularizat stabilite în minus pentru anul x.

Având în vedere prevederile legale, mai sus enunțate, se reține că majorările de întârziere se calculează începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv, **în** cazul în care impozitul pe venit stabilit prin decizia anuală este mai mic decât cel stabilit prin deciziile de plăți anticipate, majorările de întârziere se recalculează începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui de impunere, **la soldul neachitat reprezentând impozitul anual stabilit prin decizia anuală.**

Din "situatia analitica debite plăți solduri" a doamnei X, anexată de organul fiscal la dosarul cauzei, rezultă că obligațiile de plată au fost stinse astfel:

- o parte din obligația de plată aferentă trimestrului I x a fost stinsă cu suma achitată în plus în cursul anului x, respectiv x lei, diferența fiind achitată cu plățile efectuate de contribuabilul în data de x în suma de x lei;

- în data de x aceasta achită suma de x lei, suma ce stinge debitul rambursat neachitat aferent trimestrului II și o parte din debitul aferent trimestrului III;

- în data de x aceasta achită suma de x lei care stinge o parte din obligația de plată aferentă trimestrului III x, rămânând un debit neachitat în suma de x lei;

- în data de x aceasta achită suma de x lei care stinge o parte din obligația de plată aferentă trimestrului III x, rămânând un debit neachitat în suma de x lei.

Din modul de calcul al accesoriilor aferente sumelor ramase ca debit neachitat pe anul x, rezulta ca organul fiscal a calculat accesorii începând cu ziua imediat următoare termenului de scadenta, respectiv x, așa cum a fost înscris în decizia nr. x/x fara sa se tina seama de data comunicarii actului de impunere.

Astfel, accesoriile aferente debitului neachitat trebuie calculat de la data comunicării deciziei de impunere, respectiv data de x și nu de la termenul de plată precizat în decizie așa cum a fost calculat de către organul fiscal.

Prin urmare, organul fiscal nu era îndreptățit la calculul accesoriilor aferente debitului neachitat în suma de x lei pentru perioada x-x în suma de x lei și nici pentru perioada x-x în suma de x lei.

Invocarea de către contestatara a faptului că venitul realizat efectiv pentru anul x este mai mic decât cel estimat și că atare, impozitul anual este mai mic decât plățile anticipate, este întemeiată, dar organul fiscal a calculat accesoriile oricum numai până la x, așa cum prevede art. 120 alin (6) lit a) din Codul de procedură fiscală și că atare nu este întemeiată motivatia că nu ar datora accesorii aferente plăților anticipate stabilite de organul fiscal.

Ca urmare, se va admite contestația contestatarii pentru suma de **x lei** reprezentând accesorii, **și pe cale consecință, se va anula în parte** Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x/x emisă de Administrația Finanelor Publice sector x.

În ceea ce privește suma de **x lei** reprezentând accesorii aferente impozitului pe venituri din activități independente, contestația formulată de doamna X împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x/x, urmează să fie respinsă ca neîntemeiată pentru această sumă.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 44, art. 45, art. 119, art. 120, art. 120<sup>1</sup> și art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct. 44.1 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 1050/2004, O.M.F.P. nr. 94/2006 privind aprobarea modelului și conținutului formularelor și a instrucțiunilor de completare a acestora în vederea îndeplinirii procedurii de comunicare a actelor administrative fiscale prin publicitate

## DECIDE

1. Admite în parte contestația formulată de doamna X și anulează în parte Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x/x prin care Administrația Finanelor Publice sector x a stabilit obligația de plată a sumei de **x lei** reprezentând accesorii aferente impozitului pe venit din activități independente.

2. Respinge ca neîntemeiată în parte contestația formulată de doamna X împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x/x prin care Administrația Finanelor Publice sector x a stabilit obligația de plată a sumei de **x lei** reprezentând accesorii aferente impozitului pe venit din activități independente.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi contestată potrivit legii în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul București.