

DECIZIA nr.58/2009
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 solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector 1, cu adresa nr. x, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x asupra contestatiei formulata de contribuabila **X**, cu domiciliul in x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la AFP Sector 1 sub nr. x, il constituie Decizia de impunere anuala pe anul 2002 nr. x, comunicata in data de **08.10.2008**, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de x lei.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin. (1), art. 207 (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 se pronunte asupra contestatiei formulata de doamna **X**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

I. In sustinerea contestatiei, contribuabila invoca prescrierea dreptului organului fiscal de a stabili in sarcina sa obligatii de plata pentru anul 2002, intrucat decizia de impunere contestata i-a fost comunicata in data de 08.10.2008, respectiv dupa implinirea termenului legal de 5 ani.

II. Prin Decizia de impunere anuala pe anul 2002 nr. x, AFP Sector 1 a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de x lei.

III. Avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatarile organului fiscal, sustinerile contribuabilei si prevederile legale in vigoare pe perioada supusa impunerii se retin urmatoarele:

Prin cauza supusa solutionarii, DGFP-MB prin Serviciul solutionare contestatii este investita sa se pronunte daca este intemeiata exceptia prescriptiei ridicata de contestatara cu privire la dreptul organului fiscal de a stabili diferente de impozit pe venitul anual de regularizat pentru anul 2002.

In fapt, decizia de impunere anuala pe anul 2002 nr. x, prin care AFP Sector 1 a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de x lei, asa cum se mentioneaza in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, "*nu a fost comunicata pana in octombrie 2008*".

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art. 231 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care stipuleaza:

"Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă."

Potrivit dispozițiilor pct. 1 din OPANAF nr. 1754/2008 pentru aprobarea Deciziei Comisiei de proceduri fiscale nr. 2/2008:

"1. În aplicarea art. 231 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

Termenele în curs la data intrării în vigoare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **se calculează după normele legale în vigoare la data când acestea au început să curgă. Întreruperea și/sau suspendarea termenului de prescripție se supun/supune normelor în vigoare la data când acestea s-au produs.**"

Ținând cont de aceste dispozițiile legale, precum și de faptul că unul dintre principiile care guvernează aplicabilitatea legii în timp este cel al neretroactivității legii, în ceea ce privește termenul de prescripție privind stabilirea obligațiilor fiscale, în sfera stabilirea diferentelor de impozit anual de regularizat în plus pentru anul 2002, sunt aplicabile dispozițiile art. 21 din O.G. nr. 70/1997 privind controlul fiscal:

"**Art. 21.** - Dreptul organelor de control fiscal sau, după caz, al serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale de a stabili diferențe de impozite și majorări de întârziere pentru neplata în termen a acestora, precum și de a constata contravenții și a aplica amenzi și penalități pentru faptele ale căror constatare și sancționare sunt, potrivit legii, de competența organelor de control fiscal sau, după caz, a serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale, pentru o perioadă impozabilă, se prescrie după cum urmează:

a) **în termen de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declarației pentru perioada respectivă;**

b) în termen de 5 ani de la data ultimului termen legal de plată a impozitului, în cazul în care legea nu prevede obligația depunerii declarației;

c) în termen de 5 ani de la data comunicării, către contribuabil, a impozitului stabilit de organele fiscale sau, după caz, de serviciile de specialitate ale autorităților administrației publice locale în condițiile prevăzute de lege."

Totodată, potrivit art. 65 alin. (2) și (3) și art. 67 alin. (1) din OG nr. 7/2001 privind impozitul pe venit:

"**Art. 65** - (2) Organul fiscal stabilește impozitul anual datorat pentru anul precedent și **emite o decizie de impunere** în intervalul stabilit anual prin ordin al ministrului finanțelor publice.

(3) În această decizie organul fiscal **stabilește și diferențele de impozit anual rămase de achitat** sau impozitul anual de restituit, care se determină prin scăderea din impozitul anual datorat a obligațiilor reprezentând plăți anticipate cu titlu de impozit și a creditelor fiscale externe pentru veniturile realizate din categoriile de venituri prevăzute la art. 59."

"**Art. 67** - (1) **Diferențele 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 și nu se datorează majorări de întârziere."

In speta sunt incidente si prevederile art. 44 si art. 45 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si dispozitiile normelor metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 1050/2004, care stipuleaza:

Codul de procedura fiscala:

“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.”

Tinand cont de prevederile legale mai sus mentionate, rezulta ca organul fiscal are obligatia de a comunica contribuabililor toate actele administrative fiscale care le sunt destinate. Efectul opozabilitatii titlului de creanta prin care s-a stabilit obligatia de plata consta in aceea ca autoritatea fiscala este in drept sa pretinda plata acesteia numai daca titlul respectiv a fost comunicat.

Referitor la prescriptia extinctiva, normele care reglementează acest aspect sunt imperative; prescriptia extintivă limitează timpul în care se poate valorifica un drept.

Cu privire la data de la care incepe sa curga termenul de prescriptie in cazul diferentelor de impozit anual de regularizat, exista puncte de vedere unitare ale directiilor de specialitate din cadrul Agentiei Nationale de Administrare fiscala, respectiv ale Directiei Juridice din cadrul ANAF (adresele nr. x si nr. x, anexate la dosarul cauzei) si ale Cabinetului Vicepresedintelui ANAF (circulara nr. x, anexata la dosarul cauzei), potrivit carora:

"Dreptul organului fiscal de a stabili diferente de impozite se prescrie in termen de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declaratiei pentru perioada respectiva".

In ceea ce priveste termenul de depunere al declaratiei de venit global pentru anul 2002, potrivit dispozitiilor art. 62 alin. (1) din OG nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, astfel cum a fost modificat si completat prin art. IX din OG nr. 36/2003 privind corelarea unor dispozitii din legislatia financiar-fiscală:

"Contribuabilii au obligatia să completeze si să depună la organul fiscal competent o declaratie de venit global, precum si declaratii speciale, până la data de 15 mai a anului următor celui de realizare a venitului. "

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezulta ca in cazul diferentelor de impozit anual de regularizat stabilit in plus pentru anul 2002, organul fiscal are dreptul de a solicita plata sumelor respective, urmare comunicarii deciziei de impunere anuala (prin care s-a individualizat obligatia de plata) in interiorul termenului de prescriptie de 5 ani, care incepe sa curga de la data la care a expirat termenul de depunere a declaratiei de venit global pentru anul 2002, respectiv de la data de 15.05.2003 si se termina la data de 15.05.2008.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se constata ca prin Decizia de impunere anuala pe anul 2002 nr. x, AFP Sector 1 a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de x lei; astfel cum in mod expres se precieaza in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, aceasta decizie de impunere **"nu a fost comunicata pana in octombrie 2008"**.

Astfel, se constata ca AFP Sector 1 nu a avut in vedere dispozitiile art. 21 din O.G. nr. 70/1997 privind controlul fiscal, **decizia de impunere anuala pentru anul 2002, fiindu-i comunicata contribuabilei in data de 08.10.2008, respectiv in afara termenului legal de prescriptie.**

In referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organul fiscal a facut referire la adresa x, comunicata contribuabilei, considerand ca termenul de prescriptie a fost intrerupt, invocand in acest sens, situatia analitica debite - plati - solduri pe anul 2008, precum si faptul ca doamna X are debite neachitate din anul 2004, motiv pentru care a fost inceputa procedura de executare silita.

Se constata ca, in fapt si in drept, sunt neintemeiate sustinerile organul fiscal cu privire la intreruperea termenului de prescriptie, avand in vedere urmatoarele considerente:

1. potrivit dispozitiilor art. 44, art. 45 si art. 110 din Codul de procedura fiscala, republicat, organul fiscal are obligatia de a stabili si individualiza obligatia de plata, in speta diferenta de impozit pe venitul anual de regularizat in plus pentru anul 2002, printr-un titlu de creantă, respectiv prin decizia de impunere anuala, care produce efecte din momentul în care este comunicata contribuabilei; de asemenea comunicarea trebuie sa fie efectuata in interiorul termenului de prescriptie, tocmai pentru a da dreptul organul fiscal de a cere plata sumei respective;

2. - AFP Sector 1 nu a incadrat momentul inceperii termenului de prescriptie in actele normative incidente spetei in cauza, neavand in vedere faptul ca termenele de prescriptie s-au nascut sub imperiul legii vechi, anterior intrarii in vigoare a dispozitiilor Codului de procedura fiscala, respectiv sub imperiul OG nr. 70/1997;

3. - invocarea dispozitiilor art. 131 din OG nr. 92/2003, republicata nu prezinta relevanta, intrucat se refera la prescriptia dreptului de a cere executarea silită si a dreptului de a cere compensarea sau restituirea, si nu la prescriptia organului fiscal de a stabili obligatii de plata (individualizate prin titluri de creanta comunicate contribuabililor carora le sunt adresate), in speta de a stabili diferente de impozit pe venitul anual de regularizat pentru anul 2002;

4. - cu privire la cauzele invocate de organul fiscal ca fiind intreruptoare ale termenului de prescriptie (inceperea procedurii de executare silita prin comunicarea in data de 17.07.2008 a Somatiei nr. x, respectiv platile efectuate de contribuabilia in anii 2004 si 2005) sunt aplicabile normele în vigoare la data când acestea s-au produs, respectiv:

a) - *art. 92 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat:*

"Termenele prevăzute la art. 91 se întrerup si se suspendă în cazurile si în conditiile stabilite de lege pentru întreruperea si suspendarea termenului de prescriptie a dreptului la actiune **potrivit dreptului comun.**"

b) - *art. 16 din Decretul 167/1958 privitor la prescriptia extinctivă:*

"Prescriptia se întrerupe:

a) prin recunoasterea dreptului a cărui actiune se prescrie, făcută de cel în folosul căruia curge prescriptia.

b) prin introducerea unei cereri de chemare în judecata ori de arbitrare, chiar dacă cererea a fost introdusă la o instanta judecătorească, ori la un organ de arbitraj, necompetent;

c) printr-un act începător de executare."

5. - in cazul in speta, niciun act incepator de executare nu a fost adus la cunostinta contribuabilei in interiorul termenului de prescriptie, Somatia nr. x fiindu-i comunicata in data de 17.07.2008, potrivit confirmarii de primire existenta la dosarul cauzei;

6. - nu pot fi retinute sustinerile organului fiscal din adresa nr. x, intrucat acestea se bazeaza pe situatia analitica debite - plati - solduri existenta la data respectiva, situatie care s-a modificat de mai multe ori pana la data de 26.01.2009; de asemenea, din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, rezulta ca, in baza de date a organului fiscal, exista o serie de neconcordante (*de exemplu: data scadenta a diferentei de impozit anual de regularizat pentru anul 2002 figureaza in unele situatii ca fiind 13.09.2004, in altele 13.11.2004, iar in situatia existenta la data de 26.01.2009, ca fiind 08.12.2008*); de altfel, in acesta din urma situatie, figureaza ca fiind scazuta obligatia de plata debitata in mod eronat la data de 13.11.2004.

De subliniat este si faptul ca introducerea eronata in evidenta fiscala a scadentei obligatiilor fiscale datorate de contribuabili determina modificarea ordinii legale de stingere a acestor obligatii.

7. - platile efectuate de contribuabila in ani 2004 si 2005 nu aveau cum sa stinga diferenta de impozit anual de regularizat in plus pentru anul 2002, cata vreme, **la data efectuarii platilor respective, aceasta diferenta nu era individualizata printr-un titlu de creanta** (decizie de impunere) comunicat contribuabilei (Decizia de impunere anuala pe anul 2002 nr. x a fost comunicata in data de **08.10.2008**); mai mult, din situatia analitica debite - plati - solduri emisa la data de 26.01.2009, rezulta ca platile efectuate au stins alte obligatii de plata, decat cea care face obiectul cauzei.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezulta ca decizia de impunere anuala pentru anul 2002 i-a fost comunicata contribuabilei in afara termenului legal de prescriptie, motiv pentru care urmeaza a se dispune admiterea contestatiei formulata de doamna X si anulara Deciziei de impunere anuala pe anul 2002 nr. x, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de x lei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul pct. 1 din OPANAF nr. 1754/2008, art. 21 din O.G. nr. 70/1997, art. 62 alin. (1), art. 65 alin. (2) si (3), art. 67 alin. (1) din OG nr. 7/2001, art. 16 din Decretul 167/1958, art. 44, art. 45, art. 92, art. 110, art. 131, art. 213 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE:

Admite contestatia formulata de doamna X si anuleaza Decizia de impunere anuala pe anul 2002 nr. x, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de x lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac.