

DECIZIA nr. 158/05.03.2012
privind solutionarea contestatiilor formulate de contribuabila
X, inregistrate la D.G.F.P.-M.B. sub nr.

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector 2, cu adresa nr. x, completata cu adresele nr.x si nr.x si inregistrate la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x, nr. x si nr.x, asupra contestatiilor formulate de contribuabila **X**, CNP x, cu domiciliul in Bucuresti, str. x, sector 2.

Obiectul contestatiilor inregistrate la Administratia Finantelor Publice Sector 2 sub nr. x, nr. x, nr.x si nr. x, il constituie:

- Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x, prin care s-au stabilit accesorii aferente impozitului pe venituri din activitati independente, in suma totala de **x lei**;
- Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x, prin care s-au stabilit accesorii aferente impozitului pe venituri din activitati independente, in suma totala de **x lei**;
- Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x, prin care s-au stabilit accesorii aferente impozitului pe venituri din activitati independente, in suma totala de **x lei**;
- Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x, prin care s-au stabilit accesorii aferente impozitului pe venituri din activitati independente, in suma totala de **x lei**, comunicate contribuabilei cu confirmare de primire in data de **07.11.2012**.

Suma totala contestata este de x lei, respectiv accesorii aferente impozitului anual si platilor anticipate.

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, coroborate cu pct.9.6. din Ordinul presedintelui A.N.A.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. Prin deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x, nr.x, nr.x si nr.x Administratia Finantelor Publice Sector 2 a stabilit in sarcina contribuabilei **X** obligatii de plata accesorii in suma totala de **x lei** astfel:

- x lei – majorari, dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe venituri din activitati independente;
- x lei - majorari, dobanzi si penalitati de intarziere aferente diferentelor de impozit anual de regularizat.

II. Prin contestatiile formulate, contribuabila solicita anularea deciziilor referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, nr.x nr.x si nr.x prin care i s-au calculat accesorii contestate.

În susținerea cauzei, contestatoarea aduce următoarele argumente:

- deciziile atacate nu sunt explicite in sensul ca nu arata clar ce reprezinta sumele retinute cu titlu de debit;
- documentele prin care s-au individualizat sumele de plata, precum si deciziile la care se face referire nu i-au fost comunicate, fapt pentru care nu puteau produce efecte si mentioneaza in acest sens deciziile nr. x, nr.x-toate emise la 21.01.2009, precum si deciziile emise in 14.01.2010 sub nr. x;

- pentru a verifica legalitatea accesoriilor e necesar sa fie indicat debitul, respectiv impozitul aferent unui an fiscal, sa fie precizate motivele pentru care s-au calculat majorari pentru aceeasi perioada, suma si in baza aceluiasi document.

In sustinere invoca prevederile art.44 alin.1 si 2 din Codul de procedura fiscala.

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 suma de x lei reprezentand majorari de intarziere, dobanzi si penalitati de intarziere aferente diferentelor de impozit anual stabilite prin deciziile de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2006 nr. x, pe anul 2007 nr. x si pe anul 2009 nr. x

Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal a calculat corect si legal obligatia de plata in suma de x lei reprezentand accesorii aferente diferentelor de impozit pe venit anual de regularizat in plus pentru anii 2006, 2007 si 2009, in conditiile in care pe de o parte contribuabila nu a facut dovada platii in termen a obligatiei principale, iar pentru neachitarea la termenul de scadenta a obligatiilor de plata se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere de la scadenta stabilita in functie de data comunicarii de catre organul fiscal a deciziei de impunere anuala pana la data stingerii sumei datorate.

In fapt, prin deciziile contestate s-au calculat accesorii aferente diferentelor de impozit pe venit anual de regularizat in plus in suma totala de **x lei**, astfel:

1. Prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x (ce cuprinde deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x/21.01.2009 si nr. x) s-au calculat accesorii aferente diferentelor de impozit pe venit anual de regularizat in plus pe anii 2006 si 2007 in suma totala de **x lei**, pe perioada 12.02.2008-03.07.2008 si respectiv 30.12.2008-31.12.2008. Baza de calcul a accesoriilor a fost individualizata prin documentele:

- decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate in Romania de persoanele fizice pe anul 2006 nr. x, comunicata contestatarei sub semnatura de primire la data de 12.12.2007, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de x lei, scadenta la 11.02.2008;

- decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate in Romania de persoanele fizice pe anul 2007 nr. x, comunicata contestatarei sub semnatura de primire la data de 29.10.2008 prin care s-a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de x lei, scadenta la 28.12.2008.

2. Prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x, ce cuprinde decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x prin care s-au calculat accesorii aferente diferentelor de impozit pe venit anual de regularizat in plus pe anul 2007 in suma de **x lei**, pe perioada 31.12.2008-31.12.2009. Baza de calcul a accesoriilor a fost individualizata prin:

- decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate in Romania de persoanele fizice pe anul 2007 nr. x, comunicata contestatarei la data de 29.10.2008, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de x lei, scadenta la 28.12.2008;

3. Prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x:

Accesorii aferente diferentelor de impozit anual de regularizat stabilite in plus pe anul 2007 si 2009 in suma de **x lei**, pe perioada 31.12.2009-31.12.2010. Baza de calcul a accesoriilor a fost individualizata prin documentele:

- decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate in Romania de persoanele fizice pe anul 2007 nr. x, comunicata contestatarei la data de 29.10.2008, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de x lei, scadenta la 28.12.2008;

- decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate in Romania de persoanele fizice pe anul 2009 nr. x, comunicata contestatarei la data de 27.10.2010, prin care s-a

stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de x lei, scadenta la 26.12.2010;

4. Prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x:

Accesorii aferente diferentelor de impozit anual de regularizat stabilite in plus pe anul 2007 si 2009 in suma de **x lei**, pe perioada 31.12.2010-01.04.2011 si respectiv 28.12.2010-01.04.2011 si 02.04.2011-31.12.2011. Baza de calcul a accesoriilor a fost individualizata prin documentele:

- decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate in Romania de persoanele fizice pe anul 2007 nr. x, comunicata contestatarei la data de 29.10.2008 sub semnatura de primire, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de x lei, scadenta la 28.12.2008;
- decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate in Romania de persoanele fizice pe anul 2009 nr. x, comunicata contestatarei la data de 27.10.2010 sub semnatura de primire, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de x lei, scadenta la 26.12.2010;

Din situatia analitica debite plati solduri pe anii 2008- 2011 se retine ca in contul „Diferente anuale de regularizat” (**cod 63**), contribuabila **a efectuat plati cu intarziere si fara a acoperi diferente de impozit anual stabilite**, sume ce au stins partial obligatii principale anterioare, in ordinea vechimii.

In contul diferente de impozit anual de regularizat s-au efectuat urmatoarele plati:

anul 2008 - suma totala de x lei (x lei cu chitanta nr.x si x lei cu chitanta nr.x) rezultand un sold neachitat evidentiat la 29.12.2008 in suma de x lei;

anul 2009 - nu a efectuat nicio plata;

anul 2010 - nu a efectuat nicio plata;

anul 2011- suma de x lei cu chitanta nr/01.04.2011.

In drept, art. 84 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare prevede:

"Art. 84 - (5) Organul fiscal stabilește impozitul anual datorat și emite o decizie de impunere, în intervalul și în forma stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice.

(6) 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 sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie, privind colectarea creanțelor bugetare."

Potrivit dispozițiilor OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Art. 21. - (1) Creantele fiscale reprezinta drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezulta din raporturile de drept material fiscal.

(2) Din raporturile de drept prevazute la alin. (1) rezulta atat continutul, cat si cuantumul creantelor fiscale, reprezentand drepturi determinate constand in:

a) dreptul la perceperea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adaugata, dreptul la restituirea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit alin. (4), denumite creante fiscale principale;

b) **dreptul la perceperea majorarilor de intarziere, in conditiile legii, denumite creante fiscale accesorii (...).**"

"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.111 - (1) Creantele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevazute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementeaza."

În ceea ce privește calculul majorărilor de întârziere până la 30.06.2010, dispozițiile OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată prevăd:

"Art.119 -(1) Pentru neachitarea la **termenul de scadenta** de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere."

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

"(6) Pentru obligațiile 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;."

"(7) Nivelul majorării de întârziere este de **0,1%** pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

Începând cu data de 1 iulie 2010, majorările de întârziere au fost înlocuite cu dobânzi și penalități de întârziere, în conformitate cu prevederile art. 119, art. 120 și art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, astfel cum a fost modificată și completată prin OUG nr. 39/2010:

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

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

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

(3) În situația în care diferențele rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite inițial, se datorează majorări de întârziere pentru suma datorată după corectare ori modificare, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii acesteia inclusiv.

(...)

(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 procedură 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. 120¹ - (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 obligatiile de plata accesorii se datoreaza pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata ca o masura accesorie in raport cu debitul principal. In ceea ce priveste diferentele de impozit anual de regularizat stabilite in plus, acestea se individualizeaza de catre 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 urmatoarele:

- baza de calcul a accesoriilor in suma de x lei a fost stabilita prin deciziile de impunere anuala pe anii 2006, 2007 si 2009, ce au fost comunicate contestatarei, astfel:
 - decizia de impunere pe anul 2006 nr. x, **i-a fost comunicata in data de 12.12.2007**, avand ca termen de plata data de **11.02.2008**;
 - decizia de impunere pe anul 2007 nr. x, **i-a fost comunicata contribuabilei in data de 29.10.2008**, avand ca termen de plata data de **28.12.2008**;
 - decizia de impunere pe anul 2009 nr. x, **i-a fost comunicata in data de 27.10.2010**, avand ca termen de plata data de **26.12.2010**;
- contestatara nu a efectuat plati in cuantumul si la datele scadente, astfel incat sumele achitate au stins obligatii fiscale in ordinea scadentei;
- contestatara nu a facut dovada platii diferentelor de impozit anual de regularizat stabilite in plus prin deciziile de impunere pe anul 2006, 2007 si anul 2009 pe perioada cuprinsa intre termenul de scadenta si data stingerii obligatiilor prin platile efectuate, astfel incat datoreaza accesorii aferente pe perioada 12.02.2008-31.12.2011.

Nu poate fi retinut argumentul contestatarei privind faptul ca nu i-au fost comunicate deciziile de impunere, intrucat din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca deciziile de impunere anuala pe anii 2006, 2007 si 2009 i-au fost comunicate sub semnatura de primire.

Avand in vedere cele retinute, achitarea cu intarziere a obligatiilor de plata, respectiv neachitarea integrala si la termen a obligatiilor fiscale datorate, organul fiscal a aplicat prevederile legale referitoare la ordinea de stingere a creantelor fiscale.

In speta, organele fiscale au stabilit corect in sarcina contestatarei obligatia de plata a sumei de x lei reprezentand accesorii pentru perioada 12.02.2008-31.12.2011, calculate asupra diferentelor de impozit de regularizat stabilite in plus stabilite prin deciziile de impunere anuala si neachitate in termenul legal, intrucat obligatiile de plata devenisera scadente in termen de 60 de zile de la data comunicarii acestora.

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 sesizarii.”

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca a fost corect si legal intocmite Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x (poz.1 si 6), nr.x (poz.4), nr.x (poz.37-41, respectiv ultimele 5 pozitii) si nr.x (poz.19-23, respectiv ultimele 4 pozitii), prin care Administratia Finantelor Publice Sector 2 a stabilit accesorii in suma de x lei, drept pentru care contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

3.2.Referitor la accesoriile in suma totala de x lei aferente debitelor stabilite prin deciziile de impunere de plati anticipate pe anii 2007,2008, 2009, 2010 si 2011

Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal este indreptatit sa calculeze accesorii aferente platilor anticipate cu titlu de impozit, in conditiile in care pe de o parte

contribuabila are obligatia efectuării platilor anticipate cu titlu de impozit incepand cu data comunicării de catre organul fiscal a deciziei de impunere, iar pe de alta parte nu s-a respectat ordinea de stingere a obligatiilor fiscale.

In fapt, prin Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x (ce cuprinde deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x, nr.x- toate emise la 21.01.2009), nr.x (ce cuprinde deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x- x emise in 14.01.2010), nr. x (respectiv decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x) si nr. x (respectiv decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x0/31.12.2011) organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 2, au stabilit in sarcina contribuabilei X accesorii aferente in suma de x lei.

Baza de calcul a accesoriilor in suma de x lei a fost individualizata prin deciziile de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit privind venitul din activitati independente pe anii 2007, 2008, 2009, 2010 si 2011.

Nr. inregistrare contestatie AFP 2	Nr. Decizie referitoare la obligatiile de plata accesorii	Documentul prin care individualizat s-a suma de plata	Data comunicării deciziei de plati anticipate	Debit	Perioada calcul accesorii	Maj. Int./ Dob/ Pen
x0/26.11.2012	x/ x	x	19.04.2010	x	18.03.2008-03.07.2008	x
x/26.11.2012	x/ x	x	19.04.2010	x	04.07.2008-31.12.2008	x
x0/26.11.2012	x	x	19.04.2010	x	17.06.2008-31.12.2008	x
x/26.11.2012	x	x	19.04.2010	x	16.09.2008-31.12.2008	x
x.11.2012	x	x	19.04.2010	x	16.12.2008-31.12.2008	x
4x/26.11.2012	x	x	19.04.2010	x	31.12.2008-31.12.2009	x
	x	x	19.04.2010	x	31.12.2008-31.12.2009	x
	x	x	19.04.2010	x	31.12.2008-31.12.2009	x
	x	x	19.04.2010	x	31.12.2008-31.12.2009	x
	x	x	10.07.2009	x	17.03.2009-31.12.2009	x
	x	x	10.07.2009	x	16.06.2009-31.12.2009	x
	x	x	10.07.2009	x	16.09.2009-31.12.2009	x
	x	x	10.07.2009	x	16.12.2009-31.12.2009	x
x26.11.2012	x	x	19.04.2010	x	31.12.2009-19.04.2010	x
	idem	x	19.04.2010	x	31.12.2009-19.04.2010	x
	idem	x	19.04.2010	x	31.12.2009-19.04.2010	x
	idem	x	19.04.2010	x	31.12.2009-19.04.2010	x
	idem	x	19.04.2010	x	20.04.2010-30.06.2010	x
	idem	x	19.04.2010	x	01.07.2010-30.09.2010	x
	idem	x	19.04.2010	x	01.07.2010-30.09.2010	x
	idem	x	19.04.2010	x	16.12.2008-31.12.2010	x
	idem	x	10.07.2009	x	31.12.2009-30.06.2010	x
	idem	x	10.07.2009	x	01.07.2010-30.09.2010	x
	idem	x	10.07.2009	x	01.10.2010-31.12.2010	x
	idem	x	10.07.2009	x	16.03.2009-31.12.2010	x
	idem	x	10.07.2009	x	31.12.2009-	x

					30.06.2010	
	idem	x	10.07.2009	x	01.07.2010-30.09.2010	x
	idem	x	10.07.2009	x	01.10.2010-31.12.2010	x
	idem	x	10.07.2009	x	01.06.2009-31.12.2010	x
	idem	x	10.07.2009	x	31.12.2009-30.06.2010	x
	idem	x	10.07.2009	x	01.07.2010-30.09.2010	x
	idem	x	10.07.2009	x	01.10.2010-31.12.2010	x
	idem	x	10.07.2009	x	16.09.2009-31.12.2010	x
	idem	x	10.07.2009	x	31.12.2009-30.06.2010	x
	idem	x	10.07.2009	x	01.07.2010-30.09.2010	x
	idem	x	10.07.2009	x	01.10.2010-31.12.2010	x
	idem	x	10.07.2009	x	16.09.2009-31.12.2010	x
	idem	x	19.06.2010	x	16.03.2010-30.06.2010	x
	idem	x	19.06.2010	x	01.07.2010-30.09.2010	x
	idem	x	19.06.2010	x	01.10.2010-31.12.2010	x
	idem	x	19.06.2010	x	16.03.2010-31.12.2010	x
	idem	x	19.06.2010	x	16.06.2010-30.06.2010	x
	idem	x	19.06.2010	x	01.07.2010-30.09.2010	x
	idem	x	19.06.2010	x	01.10.2010-31.12.2010	x
	idem	x	19.06.2010	x	16.09.2010-30.09.2010	x
	idem	x	19.06.2010	x	01.10.2010-31.12.2010	x
	idem	x	19.06.2010	x	16.09.2010-31.12.2010	x
	idem	x	19.06.2010	x	16.12.2010-31.12.2010	x
x2/26.11.2012	x/ x	x	19.04.2010	x	31.12.2010-31.12.2011	x
	idem	x	10.07.2009	x	31.12.2010-31.12.2011	x
	idem	x	10.07.2009	x	31.12.2010-31.12.2011	x
	idem	x	10.07.2009	x	31.12.2010-31.12.2011	x
	idem	x	10.07.2009	x	31.12.2010-31.12.2011	x
	idem	x	19.06.2010	x	31.12.2010-31.12.2011	x
	idem	x	19.06.2010	x	31.12.2010-31.12.2011	x
	idem	x	19.06.2010	x	31.12.2010-31.12.2011	x
	idem	x	19.06.2010	x	31.12.2010-31.12.2011	x
	idem	x	19.06.2010	x	16.12.2010-31.12.2011	x
	idem	x	11.07.2011	x	16.03.2011-31.12.2011	x
	idem	x	11.07.2011	x	16.03.2011-31.12.2011	x
	idem	x	11.07.2011	x	16.06.2011-31.12.2011	x
	idem	x	11.07.2011	x	16.06.2011-31.12.2011	x
	idem	x	11.07.2011	x	16.09.2011-31.12.2011	x
	idem	x	11.07.2011	x	16.09.2011-31.12.2011	x
	idem	x	11.07.2011	x	16.12.2011-	x

					31.12.2011	
Total		x				

Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x (poz.3,4,5 si 7), respectiv prin deciziile nr. x/21.01.2009, nr. x/21.01.2009, nr. x/21.01.2009 si nr. x/21.01.2009 s-au calculat accesorii in suma totala de **x lei** reprezentand majorari de intarziere pe perioada 18.03.2008-31.12.2008 aferente platilor anticipate stabilite prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2008 nr. x/19.09.2008, comunicata la data de 19.04.2010.

Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x -poz.1,2,3,5,6,7,8 si 9 (respectiv deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x-x si nr.x-x din data de 14.01.2010) s-au calculat accesorii in suma totala de **x lei** reprezentand majorari de intarziere pe perioada 31.12.2008-31.12.2009 aferente platilor anticipate stabilite prin:

-decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2008 nr. x/19.09.2008, comunicata la data de 19.04.2010;

-decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009 nr.x/17.06.2009, comunicata la data de 19.04.2010.

Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, **respectiv** (poz.1-36 din decizia nr.x/31.12.2010) s-au calculat accesorii in suma totala de **x lei** reprezentand majorari, dobanzi si penalitati de intarziere calculate pe perioada 31.12.2009-31.12.2010 pentru debitele stabilite prin:

-decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2008 nr.x/19.09.2008, comunicata la data de 19.04.2010;

-decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009 nr.x/17.06.2009, comunicata la data de 19.04.2010;

-decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2010 nr.x/13.05.2010 comunicata la data de 19.06.2010.

Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, **respectiv** (poz.1-17 din decizia nr.x/31.12.2011) s-au calculat accesorii in suma totala de **x lei** reprezentand majorari, dobanzi si penalitati de intarziere calculate pe perioada 31.12.2010-31.12.2011 pentru debitele stabilite prin: astfel:

-decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2008 nr.x/19.09.2008, comunicata la data de 19.04.2010;

-decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009 nr.x/17.06.2009, comunicata la data de 19.04.2010;

-decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2010 nr.x/13.05.2010 comunicata la data de 19.06.2010;

- decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011 nr. x/16.06.2011 comunicata la data de 11.07.2011.

In drept, potrivit art. 45, art. 86 alin. (6), art. 119 si art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct. 44.1 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 1050/2004:

"Art. 45 - Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului sau la o dată ulterioară mentionată în actul administrativ comunicat, potrivit legii."

"Art. 86 - (6) - Decizia de impunere si decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii constituie si înstiintari de plata, de la data comunicarii acestora, în conditiile în care se stabilesc sume de plata."

Art. 111 - (1) "Creantele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevazute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementeaza.

(2) Pentru diferentele de obligatii fiscale principale si pentru obligatiile fiscale accesorii, stabilite potrivit legii, termenul de plata se stabileste în functie de data comunicarii acestora, (...).

Potrivit prevederilor art. 82 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 82 - (1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente, din cedarea folosintei bunurilor, cu excepția veniturilor din arendare, precum și venituri din activități agricole sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de impozit, exceptându-se cazul veniturilor pentru care plățile anticipate se stabilesc prin retenere la sursă.

(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 veniturilor net realizate 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 (...).

În speta sunt aplicabile și dispozițiile **art. 115** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificarile și completarile ulterioare care prevăd:

"(1) Dacă un contribuabil datorează mai multe tipuri de impozite, taxe, contribuții și alte sume reprezentând creanțe fiscale prevăzute la art. 21 alin. (2) lit. a), iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate datoriile, atunci se sting datoriile corelative aceluși tip de creanță fiscală principală pe care o stabilește contribuabilul sau care este distribuită, potrivit prevederilor art. 114, de către organul fiscal competent, după caz, stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:

[a).....];

b) obligatiile fiscale principale sau accesorii, în ordinea vechimii, cu excepția cazului în care s-a început executarea silită, când se aplică prevederile art. 169 în mod corespunzător. În cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată se aplică prevederile art. 175 alin. (4¹).

[c).....];

d) obligațiile cu scadențe viitoare, la solicitarea contribuabilului.

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

a) în funcție de scadență, pentru obligațiile fiscale principale;

b) în funcție de data comunicării, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de organele competente, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii. [...]

(4) Organul fiscal competent va comunica debitorului modul în care a fost efectuată stingerea datoriilor prevăzută la alin. (1), cu cel puțin 5 zile înainte de următorul termen de plată a obligațiilor fiscale".

În ceea ce privește calculul accesoriilor pe perioada 18.03.2008-31.12.2011 sunt incidente prevederile art. 119, art. 120 și art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, așa cum sunt invocate la pct.3.1. din prezenta decizie.

Fata de prevederile legale de mai sus, rezulta ca majorările, dobânzile și penalitățile de întârziere se datorează pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată. În ceea ce privește plățile anticipate cu titlu de impozit stabilite, acestea se individualizează de către organul fiscal **prin decizii de impunere care produc efecte juridice din momentul în care sunt comunicate contribuabilului, inclusiv în ceea ce privește calcularea accesoriilor aferente.**

De asemenea, stingerea obligațiilor de plată se face cu respectarea ordinii legale, expres prevăzută de Codul de procedura fiscală, republicat, respectiv în funcție de

scadenta, in cazul obligatiilor fiscale principale si in functie de data comunicarii pentru obligatiile fiscale accesorii.

In speta sunt incidente si dispozitiile 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:

"Contribuabilul are obligatia efectuării platilor 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 si pentru care termenele de plată au expirat."

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

- scadenta obligatiilor de plata reprezentand platile anticipate cu titlu de impozit pentru anii 2008, 2009, 2010 si 2011 inscrisa in situatia analitica debite, plati, solduri este data de cele patru termene de plata prevazute in deciziile de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pentru anii 2008, 2009, 2010 si 2011 si nu de data de comunicare a acestor decizii asa cum rezulta din dovezile de comunicare a acestor decizii, anexate de organul fiscal la dosarul cauzei;

- organul fiscal a procedat in mod eronat la calcularea accesoriilor aferente platilor anticipate, pentru perioade anterioare comunicarii deciziei de impunere, nerespectarea ordinii de stingere influentand calculul accesoriilor aferente platilor anticipate contestate. Astfel, decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2008 a fost comunicata la 19.04.2010, deci ulterior deciziei de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009 (comunicata la 10.07.2009), fara ca organul fiscal sa procedeze la stingerea obligatiilor de plata in functie de data comunicarii deciziilor de plati anticipate ci in ordinea calendaristica a termenelor de plata, respectiv plata efectuata la 19.04.2010 in suma de x lei a stins partial obligatiile fiscale reprezentand plati anticipate pe anul 2008 stabilite prin titlu de creanta comunicat la data stingerii (19.04.2010), in conditiile in care platile anticipate pe anul 2009 comunicate in 10.07.2009 au fost stinse prin plata efectuata in 06.07.2012.

Avand in vedere cele retinute Serviciul solutionare contestatii nu se poate pronunta cu privire la respectarea ordinii de stingere a obligatiilor fiscale, in conditiile in care scadenta obligatiilor de plata reprezentand platile anticipate cu titlu de impozit este determinata in functie de data comunicarii deciziei de impunere prin care a fost individualizata aceasta obligatie de plata, perioada pentru care nu se calculeaza si nu se datoreaza sumele stabilite potrivit reglementarilor în materie, privind colectarea creantelor bugetare. De asemenea, nu se poate pronunta cu privire la accesoriile contestate, in conditiile in care baza de calcul a acestora a fost influentata de faptul ca platile efectuate nu au stins in ordinea comunicarii obligatiile de plata stabilite prin titluri de creanta .

Fata de cele mai sus prezentate, intrucat se constata ca exista neconcordante cu privire la stabilirea perioadei de calcul a accesoriilor, precum si la modalitatea de stingere a obligatiilor fiscale **urmeaza** a se aplica dispozitiile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv **desfiintarea** in parte a urmatoarelor decizii privind obligatiile de plata accesorii :

-nr.x (poz.3,4,5 si 7), respectiv prin deciziile nr. x/21.01.2009, nr. x/21.01.2009, nr. x/21.01.2009 si nr. x/21.01.2009 pentru accesorii in suma totala de **x lei** (din totalul in suma de x lei stabilit prin decizia nr. x);

- nr. x -poz.1,2,3,5,6,7,8 si 9 (respectiv deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x-x9 si nr.x1-x din data de 14.01.2010) pentru accesorii in suma totala de **x lei** (din totalul in suma de x lei stabilit prin decizia nr. x);

- nr. x, **respectiv** (poz.1-36 din decizia nr.x/31.12.2010) pentru accesorii in suma totala de **x lei** (din totalul in suma de x lei stabilit prin decizia nr. x).

- nr. x, **respectiv** (poz.1-17 din decizia nr.x/31.12.2011) pentru accesorii in suma totala de **x lei** (din totalul in suma de x lei stabilit prin decizia nr. x).

În speta sunt aplicabile și dispozițiile pct. 11.5, pct. 11.6 și pct. 11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011, care precizează:

"11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare."

11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. "

Tinând seama de cele sus menționate se remite cauza Administrației Finanelor Publice Sector 2 în vederea reanalizării situației fiscale a contribuabilei și a recalculării obligațiilor fiscale accesorii ținând cont de prevederile legale, de motivațiile acesteia, precum și de cele reținute prin prezenta.

3.3. Referitor la majorări de întârziere în suma de x lei stabilită prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x (poz.2), respectiv prin decizia nr. x/21.01.2009

Cauza supusă soluționării este dacă contribuabilul datorează accesorii aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe anul 2007, în condițiile în care contribuabilul are obligația efectuării platilor anticipate cu titlu de impozit începând cu data comunicării de către organul fiscal a deciziei de impunere, iar pe de altă parte pentru neachitarea la termenul de scadență a obligațiilor de plată se datorează după acest termen accesorii.

In fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.x (poz.2), respectiv prin decizia nr. x/21.01.2009, s-au calculat majorări de întârziere în suma totală de x lei, pe perioada 31.12.2007-21.01.2008 pentru debitul în suma de x lei (respectiv diferența neachitată din plățile anticipate în suma de x lei scadente la 15.12.2007, stabilite prin decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2007 nr. x/07.08.2007, comunicată cu semnătura de primire la data de 22.08.2007).

Prin decizia nr. x/07.08.2007 s-au stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit în suma de x lei, astfel:

- x lei- termen de plată 15.03.2007;
- x lei - termen de plată 15.06.2007;
- x lei - termen de plată 15.09.2007;
- x lei - termen de plată 15.12.2007.

Din situația analitică debite, plăți, solduri –contul impozit pe venituri din activități independente (cod 51) rezultă ca doamna X figurează la 31.12.2007 cu obligația de plată restantă în suma x lei reprezentând plăți anticipate stabilite prin decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2007 x/07.08.2007.

Prin plata sumei de x lei cu chitanța nr.2x efectuată în data de 21.01.2008 s-a stins obligația fiscală accesorii în suma de x lei evidențiată la 31.12.2007.

In drept, potrivit prevederilor art. 82 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 82 - (1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente, din cedarea folosinței bunurilor, cu excepția veniturilor din arendare, precum și venituri din activități agricole sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de

impozit, exceptându-se cazul veniturilor pentru care plățile anticipate se stabilesc prin reținere la sursă.”

„(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.”

“(3) Plățile anticipate se efectuează în 4 rate egale, **până la data de 15 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru.**”

Potrivit art. 21, art. 45, art. 85, art. 86, art. 119 și art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și a Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 1050/2004 republicată, cu modificările și completările ulterioare:

Codul de procedura fiscală

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

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

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

b) dreptul la perceperea majorărilor de întârziere, în condițiile legii, denumite creanțe fiscale accesorii (...)."

"Art. 45. - **Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului sau la o dată ulterioară menționată în actul administrativ comunicat, potrivit legii**".

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

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

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

"Art. 86. - (1) **Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent.** Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere.

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

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

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

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

În temeiul prevederilor din Codul de procedura fiscală, rezultă ca accesoriile se datorează pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

- decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2007 nr. x **i-a fost comunicată contribuabilului în data de 22.08.2007;**

- plățile anticipate cu titlu de impozit pe anul 2007, scadente la data de 15.12.2007 nu au fost achitate până la data scadenței;

- contestatara a efectuat plati ce au stins obligatii fiscale in ordinea scadentei, astfel incat plata sumei de x lei efectuata in data de 21.01.2008 a stins obligatia de plata restanta la 31.12.2007 in suma de x lei;

- contestatara nu a facut dovada platii sumei de x lei stabilita prin decizia de impunere pe anul 2007 nr.x/07.08.2007 pe perioada dintre termenul de scadenta si data stingerii obligatiei prin plata efectuata in data de 21.01.2008, astfel incat datoreaza majorari de intarziere pe perioada 31.12.2007-21.01.2008.

Avand in vedere faptul ca doamna X nu a facut dovada achitarii integrale si la termenul scadent a platilor anticipate cu titlu de impozit pe anul 2007 stabilite prin decizia nr. x/07.08.2007, precum si faptul ca accesoriile se datoreaza pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, contestatara datoreaza accesorii aferente platilor anticipate pentru anul 2007 in suma totala de x lei.

Fata de cele mentionate, se constata, ca organul fiscal a procedat in mod corect la calcularea acestora, potrivit dispozitiilor art.120 alin. (1) si (7) din Codul de procedura fiscala, republicata, intrucat contestatara nu a achitat in termenul legal debitele scadente asupra carora s-au calculat accesorii in virtutea principiului de drept accessorium sequitur principalae, drept pentru care urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia pentru suma de **x lei**.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 82 si art.84 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art.21, art.45, art.86, art.111, art.115, art. 119, art.120 , art. 120¹ si art. 216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct. 11.5, pct. 11.6 si pct. 11.7 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. 2137/2011.

DECIDE

1.Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de contribuabila X pentru obligatiile de plata accesorii in suma de x lei stabilite prin Deciziile privind obligatiile de plata accesorii nr. nr.x, nr.x, nr.x si nr.x, emise de Administratia Finantelor Publice Sector 2.

2.Desfiinteaza in parte deciziile privind obligatiile de plata accesorii nr. nr.x, nr.x, nr.x si nr.x (pentru suma de x lei din totalul sumei de x lei), urmand ca Administratia Finantelor Publice Sector 2 sa procedeze la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilei, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, precum si de cele retinute prin prezenta.

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.