

## DECIZIA 824/2014

privind soluționarea contestației formulate de  
doamna .X.,  
înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. 49728/17.07.2014

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații a fost sesizată de Administrația Sector 2 a Finanțelor Publice, cu adresa nr. .x./17.07.2014, înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. 49728/17.07.2014 asupra contestației formulate de doamna .X., CNP ..., cu domiciliul în București, Bld. X, nr. x, bl. x, sc. x, et. x, ap. x, sector 2, prin S.C.P.A. .Y. din București, Bld. X, nr. x, bl. x, sc. x, et. x, ap. x, sector 3, în baza împuternicirii nr. .x./2014.

Obiectul contestației, remisă prin poștă la 09.07.2014 și înregistrată la Administrația Sector 2 a Finanțelor Publice sub nr. .x./11.07.2014, îl constituie Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .X./31.12.2012, Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. nr. .X./31.12.2013, Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./17.06.2014 și Decizia de corecție nr. .x./05.06.2014 prin care s-au stabilit accesorii aferente diferenței de impozit anual de regularizări în plus în sumă totală de .x. lei și accesorii aferente diferenței de impozit anual de regularizări în minus în sumă de .x. lei, emise de AS2FP, comunicate prin semnătura de primire în data de 13.06.2014 și 18.06.2014.

Constatând ca, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 alin. (1), art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de doamna .X..

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestația formulată contribuabila arată că a realizat venituri comerciale din străinătate în anii 2010 și 2011, pentru care a depus în termen legal declarațiile 201, trimise prin poștă cu confirmări de primire, respectiv cea aferentă anului 2010 pentru suma .x. la data de 16.05.2011 și aferentă anului 2011 pentru suma .x. la data de 25.05.2012.

Contestarea precizează că în urma transmiterii declarațiilor, organul fiscal până luna mai 2014, nu i-a comunicat niciun act administrativ fiscal referitor la impozitul datorat. Tot în luna respectivă a aflat despre adresa de înființarea a propriirii nr. .x./15.05.2014 pentru suma de .x. lei datorată ca impozit pentru anul 2011, reprezentând diferențe de impozit anual de regularizat, sumă ce a fost achitată în data de 27.05.2014, împreună cu suma de .x. lei, reprezentând impozit pe venitul realizat în anul 2010, fapt pentru care contribuabila nu figura în evidențele fiscale cu nicio obligație de plată restantă, atestat și prin Certificatul de atestare fiscale emis în data de 10.06.2014.

În profida acestui aspect, la data de 13.06.2014 și 18.06.2014 AS2FP i-a comunicat mai multe decizii prin care s-au stabilit obligații fiscale restante în cuantum total de .x. lei, contestatara aducând următoarele argumente:

-prin decizia nr. .X./31.12.2012, comunicată la 13.06.2014, s-a stabilit o dobândă în sumă de .x. lei pentru perioada 10.10.2012-31.12.2012, calculată la debitul .x. lei;

-prin decizia nr. .x./31.12.2012, comunicată la 13.06.2014, s-a stabilit o dobândă în sumă de .x. lei pentru perioada 07.08.2013-31.12.2013, calculată la debitul .x. lei;

-prin decizia nr. .x./17.06.2014, comunicată la 18.06.2014, s-a stabilit o dobândă în sumă de .x. lei, calculată la debitul de .x. lei, după cum urmează: dobânda de .x. lei pentru perioada 31.12.2013-28.02.2014, dobânda de .x. lei pentru perioada

01.03.2014-27.05.2014 și penalitate de .x. lei pentru perioada 31.12.2013-27.05.2014 lei.

Totodată învederează faptul că și decizia de corecție contestată, comunicată la data de 13.06.2014 este nelegală deoarece se referă la diferențe de impozit de regularizat tot din dobândă și penalitate.

Pe cale de consecință, contribuabila afirmă că deși a avut cunoștință de impozitul pe care trebuie să plătească pentru veniturile realizate, organul fiscal a calculat dobânzi și penalități ca și cum n-ar fi achitat obligațiile fiscale la scadență, aceasta neîndeplinind obligația de a comunica actele administrative fiscale, conform art. 44 alin. (1), art. 45, art. 86 alin. (6) și art. 119 alin. (1) din Codul de procedură fiscală.

În concluzie, contribuabila solicită anularea actelor administrative contestate, ca fiind netemeinice și nelegale.

**II.** Prin Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./17.06.2014, nr. nr. .X./31.12.2013 și nr. .x./31.12.2012 și prin Decizia de corecție nr. .x./05.06.2014 organele de impunere ale AS2FP au comunicat contribuabilei accesorii aferente diferenței de impozit anual de regularizări generate în sumă totală de .x. lei, individualizat prin decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din străinătate de persoanele fizice pe anul 2011 nr. .x./09.08.2012, precum și accesorii aferente diferenței de impozit anual de regularizări în minus în sumă de .x. lei.

**III.** Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, motivațiile contribuabilei și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii se rețin următoarele:

**3.1. Referitor la deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii contestate, cauza supusă soluționării este dacă Serviciul soluționare contestații se poate investi cu soluționarea cauzei, în condițiile în care pentru obligația fiscală ce a constituit baza de calcul a accesoriilor nu a fost transmisă dovada comunicării de către organul fiscal a titlului de creanță.**

**În fapt**, prin Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./17.06.2014, nr. nr. .X./31.12.2013 și nr. .X./31.12.2012 AS2FP a calculat pentru perioada 10.10.2012-27.05.2014 accesorii în sumă totală de .x. lei aferente diferențelor de impozit anual de regularizat, obligațiile de plată principală fiind individualizate prin decizia de impunere anuală nr. .x./09.08.2012.

Prin adresele nr. 49728/06.08.2014 și nr. 49728/17.09.2014 organul de soluționare a contestației a solicitat AS2FP să procedeze la completarea dosarului cauzei cu dovada de comunicare a actului prin care s-a individualizat debitul asupra căruia s-au stabilit accesorii, respectiv decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din străinătate de persoanele fizice pe anul 2011 nr. .x./09.08.2012.

Contestatară precizează că documentul care a generat accesoriile, conform anexelor la deciziile contestate, nu i-au fost comunicat.

**În drept**, potrivit art. 111, art. 111<sup>^</sup>1, art. 115, art. 119, art. 120 și art. 120<sup>^</sup>1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

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

**„Art. 111<sup>^</sup>1. – Creanțele fiscale pentru care, potrivit Codului fiscal sau altor legi care le reglementează, scadența și termenul de declarare se împlinesc la 25 decembrie sunt scadente și se declară până la data de 21 decembrie. În situația în care data de 21 decembrie este zi nelucrătoare, creanțele fiscale sunt scadente și se declară până în ultima zi lucrătoare anterioară datei de 21 decembrie”.**

„Art. 115 Ordinea stingerii datorilor [...]

**(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;**

c) în funcție de data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil. [...]

„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** reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și **se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.** [...]

(6) Pentru obligațiile fiscale neachitate la termenul de plată, reprezentând impozitul pe venit, 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 recalculază, 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 dobânzilor în mod corespunzător.

„Art. 120<sup>1</sup>. – (1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător”.

În speță sunt aplicabile și dispozițiile art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal al României cu modificările și completările ulterioare:

„(1) Impozitul anual datorat se stabilește de organul fiscal competent pe baza declarației privind venitul realizat, prin aplicarea cotei de 16% asupra fiecăruia din următoarele:

a) venitul net anual impozabil;

b) câștigul net anual impozabil din transferul titlurilor de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare, în cazul societăților închise;

c) câștigul net anual din operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe bază de contract, și orice alte operațiuni de acest gen. [...]

(4) Procedura de aplicare a prevederilor alin. (1), (2) și (3) se stabilește prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare. [...]

*(7) Organul fiscal stabilește impozitul anual datorat pe baza declarației privind venitul realizat și emite decizia de impunere, la termenul și în forma stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. [...]*

*(8) Diferențele de impozit rămase de achitat conform deciziei de impunere anuale 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.”*

Prin urmare, conform dispozițiilor legale antecitate, dobânzile și penalitățile de întârziere se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor față de bugetul general consolidat, ca o măsură accesorie în raport cu debitul principal, de la data scadenței și până la data achitării efective.

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

Din anexele la deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./17.06.2014, nr. nr. .X./31.12.2013 și nr. .x./31.12.2012 rezultă că AS2FP a calculat pentru perioada 10.10.2012-27.05.2014, accesorii aferente diferenței de impozit anual de regularizat în sumă totală de .x. lei.

Baza de calcul a accesoriilor o constituie obligațiile de plată în sumă de .x. lei, individualizată prin decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din străinătate de persoanele fizice pe anul 2011 nr. .x./09.08.2012.

Se reține că la dosarul contestației nu a fost anexată dovada comunicării acestui act, numai captura de ecran privind comunicarea acestuia, organul de soluționare a procedat la întocmirea adreselor nr. .x./06.08.2014 și nr. .x./17.09.2014, solicitându-se completarea dosarului de către organul fiscal.

Având în vedere cele precizate mai sus și faptul că până la data prezentei decizii organul fiscal nu a completat dosarul cauzei cu dovada comunicării deciziilor prin care s-au individualizat sumele de plată în urma cărora au fost calculate accesorii, Serviciul soluționare contestații este în imposibilitatea de a se pronunța asupra acestora, se impune desființarea Deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./17.06.2014, nr. .X./31.12.2013 și nr. .X./31.12.2012, urmând ca organul fiscal să procedeze la reanalizarea accesoriilor datorate de aceasta, în funcție de data comunicării deciziei nr. .x./09.08.2012.

Nu poate fi reținută afirmația contribuabilei referitor la dobânzi și/sau penalități care sunt calculate și percepute în urma achitării cu întârziere a debitului de .x. lei, deoarece acest debit nu a generat accesorii.

Potrivit art. 7 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

*„Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz”.*

Astfel, potrivit normelor legale sus citate, organul fiscal trebuie să depună toate diligențele pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilei și în acest scop să-și exercite rolul sau activ, fiind îndreptățit să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele pe care le consideră utile în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

Prin urmare, se vor aplica prevederile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

*„Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”*

În speță sunt aplicabile și dispozițiile pct. 11.5, 11.6 și 11.7 din Instrucțiunile de aplicare ale art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

**„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.”

Ținând seamă de cele sus menționate cu privire la acest capăt de cerere, urmează a se desființa deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii, urmând ca AS2FP să se procedeze la reanalizarea accesoriilor datorate de contribuabila ținând cont de dovezile de comunicare a actelor administrative fiscale care au generat accesoriile stabilite prin aceste decizii.

**3.2. Referitor la decizia de corecție nr. .x./05.06.2014, cauza supusă soluționării este dacă Serviciul soluționare contestații se poate investi cu soluționarea cauzei, în condițiile în care la dosarul cauzei nu sunt anexate dovezile de comunicare ale actelor administrative fiscale prin care au fost stabilite obligații înregistrate eronat și corectate prin decizia de corecție.**

**În fapt**, prin Decizia de corecție nr. .x./05.06.2014 AS2FP a corectat obligațiile înregistrate eronat, reprezentând diferențe de impozit anual de regularizat în sume .x. lei și .x. lei. Organul fiscal prin referatul cu propuneri de soluționare precizează că având în vedere că în evidența fiscală decizia de impunere anuală nr. .x./24.11.2011 aferentă anului 2010 în sumă de .x. lei comunicată în data 27.05.2014 a generat majorări de întârziere pentru perioada 25.01.2012-31.12.2012 în sumă de .x. lei, a făcut necesară emiterea deciziei de corecție în sensul anulării acesteia. Totodată menționează că urmare faptului că eronat au fost menținute majorări de întârziere în sumă de .x. lei, organul fiscal va proceda la corectarea acesteia, fapt pentru care propune desființarea deciziei nr. .X./31.12.2012 aferentă anului 2012 în sumă de .x. lei.

**În drept**, potrivit art. 47 alin. (1), art. 85 alin. (1) și art. 110 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și pct. 46.1. din Normele metodologice de aplicare:

**„Art. 47 Desființarea sau modificarea actelor administrative fiscale**

**(1) Actul administrativ fiscal poate fi modificat, anulat sau desființat în condițiile prezentului cod.”**

*Normele metodologice:*

„Art. 46

46.1. Actele administrative fiscale se modifică sau se desființează în situații cum sunt:

- a) îndreptarea erorilor materiale potrivit art. 47 din Codul de procedură fiscală;
- b) constatarea nulității actului administrativ fiscal potrivit art. 45 din Codul de procedură fiscală;
- c) dovedirea titularului dreptului de proprietate potrivit art. 64 din Codul de procedură fiscală;
- d) desființarea sau modificarea deciziei de impunere sub rezerva verificării ulterioare potrivit art. 87 alin. (2) din Codul de procedură fiscală;
- e) anularea sau îndreptarea actului de executare ori a titlului executoriu contestat, ca urmare a soluționării de către instanța judecătorească a contestației la executarea silită, potrivit art. 170 din Codul de procedură fiscală;

*f) desființarea, potrivit art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, totală sau parțială, a actului administrativ atacat, ca urmare a soluționării de către organul fiscal competent a contestației formulate.”*

**„Art. 85 Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat**

*(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. 110 Colectarea creanțelor fiscale**

*(3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:*

- a) decizia de impunere;*
- b) declarația fiscală;*
- c) decizia referitoare la obligații de plată accesorii;*
- d) declarația vamală;*
- e) decizia prin care se stabilesc și se individualizează datoria vamală, impozitele, taxele și alte sume care se datorează în vamă, potrivit legii, inclusiv accesoriile;*
- f) procesul-verbal de constatare și sancționare a contravenției, întocmit de organul prevăzut de lege, pentru obligațiile privind plata amenzilor contravenționale;*
- g) decizia de atragere a răspunderii solidare emisă potrivit art. 28;*
- h) ordonanța procurorului, încheierea sau dispozitivul hotărârii instanței judecătorești ori un extras certificat întocmit în baza acestor acte, în cazul creanțelor fiscale stabilite, potrivit legii, de procuror sau de instanța judecătorească.”*

Potrivit dispozițiilor legale sus invocate, impozitele, taxele, contribuțiile, inclusiv accesoriile aferente acestora se stabilesc prin titluri de creanță. De asemenea, titluri de creanțe emise de organul fiscal pot fi modificate de acesta în situații în care se constată erori în emiterea acestora.

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că decizia de corecție contestată a fost emisă ca urmare a înregistrării eronate a accesoriilor în sumă de .x. lei, generate de Decizia de impunere anuală nr. .x./24.11.2011.

Prin decizia de corecție nr. .x./05.06.2014, organul fiscal a revizuit actul administrativ fiscal prin care au fost stabilite obligații înregistrate eronat, respectiv sumele de .x. lei și .x. lei, fără ca aceasta să facă dovada comunicării deciziei de impunere anuală nr. .x./24.11.2011.

Totodată organul fiscal prin referatul cu propuneri de soluționare menționează că prin decizia de corecție au fost menținute eronat majorările de întârziere în sumă de .x. lei, urmând ca aceasta să procedeze la corectarea acestora, fapt pentru care propune desființarea deciziei nr. .X./31.12.2012 aferentă anului 2012.

Având în vedere cele precizate mai sus, Serviciul soluționare contestații este în imposibilitatea de a se pronunța asupra corectitudinii deciziei de corecție, ceea ce impune desființarea acesteia, urmând ca organul fiscal să procedeze la reanalizarea legalității emiterii acestei decizii în condițiile în care pe de o parte organul fiscal nu prezintă dovada comunicării a deciziilor ce au generat accesorii, iar pe de altă parte pentru aceeași obligație de plată sunt emise 2 titluri de creanțe.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 47, art. 85, art. 110, art. 111, art. 111<sup>1</sup>, art. 115, art. 119, art. 120, art. 120<sup>1</sup>, art. 205 alin. (1), art. 206 alin. (2), și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată, art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal al României cu modificările și completările ulterioare și 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

## DECIDE

1. Desființează deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./17.06.2014, nr. .x./31.12.2013 și nr. .x./31.12.2012 rezultă că AS2FP, cu privire la accesoriile în sumă totală de .x. lei, urmând ca Administrația Sector 2 a Finanțelor Publice să reanalizeze situația fiscală a contribuabilei, ținând cont de dispozițiile legale în vigoare și de reținerile din prezenta decizie.

2. Desființează decizia de corecție nr. .x./05.06.2014 prin care s-au stabilit în sarcina contribuabilei **.X.**, diferențe de obligații fiscale în minus în sumă de .x. lei.

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