

DECIZIA nr. 356.2012
privind solutionarea contestatiei formulata de
contribuabila x
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x/26.06.2012

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/25.06.2012, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x/26.06.2012, asupra contestatiei formulata de contribuabila **X**, cu domiciliul in Bucuresti, str. x, sector 2.

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta la data de 11.06.2012 si inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 2 sub nr. x/18.06.2012 il constituie Deciziile nr.x/31.12.2010 si nr. x/31.12.2011, referitoare la obligatiile de plata accesorii, prin care s-au stabilit in sarcina contribuabilei **X** accesorii aferente impozitului pe venituri din activitati independente, in suma totala de **x lei**, comunicate contribuabilei cu confirmare de primire in data de **11.05.2012**.

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 contribuabila **X**.

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

I. Administratia Finantelor Publice Sector 2, a stabilit in sarcina contribuabilei **X** accesorii aferente impozitului pe venituri din activitati independente, in suma totala de **x lei** astfel:

- x lei - prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x/31.12.2010;
- x lei - prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x/31.12.2011.

Documentele prin care s-au individualizat sumele de plata ce reprezinta baza de calcul a accesoriilor sunt:

-decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009 nr.x/26.05.2009;

- decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2010 nr.x/04.06.2010;

- decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011 nr.x/21.02.2011.

II. Prin contestatia formulata, contribuabila solicita desfiintarea deciziilor nr.x/31.12.2010 si nr. x/31.12.2011 prin care i s-au calculat accesoriile contestate, considerandu-le ca fiind nelegale si neintemeiate.

În susținerea cauzei, contestatoarea aduce următoarele argumente:

-in continutul deciziilor atacate nu se explica pentru ce debite principale sunt calculate accesoriile;

- din analiza anexelor a dedus ca accesoriile au fost calculate pentru decizii emise in vederea stabilirii impozitului anticipat pe anii 2009, 2010 si 2011

-organul fiscal nu a tinut cont de platile efectuate in baza deciziilor de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anii 2009, 2010 si 2011;

-decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009 nr.x/26.05.2009 prin care s-au stabilit plati anticipate in suma totala de x lei, i-a fost comunicata la data de 12.06.2009 si a achitat la data de 15.06.2009 suma de x lei scadenta la data platii, in data de 09.09.2009 suma de x lei scadenta la 15.09.2009 si in data scadenta de 15.12.2009 suma de x lei, considerand ca in conformitate cu

prevederile art.45 din Codul de procedura fiscala, deciziile de impunere produc efecte de la data comunicarii, astfel incat nu datoreaza suma de x lei scadenta la 15.03.2009 pana la stabilirea de catre organul fiscal a impozitului definitiv pe anul 2009;

- decizia nr.x/04.06.2010 prin care s-au stabilit plati anticipate in suma totala de x lei repartizata pe cele patru termene de plata i-a fost comunicata la data de 11.06.2010 si a efectuat plata sumelor scadente dupa data comunicarii deciziei, respectiv x lei la data de 14.06.2010, x lei la data de 15.09.2010 si x lei la data 09.12.2010;

- decizia nr.x1/21.02.2011 prin care s-au stabilit plati anticipate in suma totala de x lei, i-a fost comunicata la data de 28.02.2011 si a achitat integral si in termen sumele scadente prevazute in decizie.

In sustinere, contestatara anexeaza in copie documentele de plata.

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 accesoriile in suma totala de x lei aferente debitelor stabilite prin deciziile de impunere de plati anticipate pe anii 2009 si 2010

Cauza supusa solutionarii este daca contribuabila datoreaza accesorii aferente platilor anticipate cu titlu de impozit in suma totala de x lei, in conditiile in care nu a facut dovada platii in termen a obligatiilor principale si nu a efectuat plata primei rate de plati anticipate cu titlu de impozit, iar pentru neachitarea la termenul de scadenta a obligatiilor de plata se datoreaza dupa acest termen majorari/dobanzi si penalitati de intarziere.

In fapt, Administratia Finantelor Publice Sector 2 a stabilit in sarcina contribuabilei prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009 nr.x/26.05.2009, comunicata in data de 12.06.2009, plati anticipate in suma totala de x lei dupa cum urmeaza:

trimestrul I – x lei
trimestrul II – x lei
trimestrul III – x lei
trimestrul IV – x lei.

In urma emiterii deciziei de impunere au fost calculate majorari de intarziere prin decizia nr. x/02.06.2010, decizie contestata si solutionata de catre Serviciul solutionare contestatii din cadrul DGFP-MB, in sensul desfintarii prin decizia nr. x/09.09.2010. In urma solutiei date, organele fiscale au reanalizat situatia fiscala a contestatarii si au recalculat majorarile de intarziere luand in considerare data comunicarii deciziei nr.x/26.05.2009, stabilind prin decizia nr. x/15.09.2010 accesorii in suma totala de x lei pana la data de 31.12.2009. Contribuabila X a formulat contestatie impotriva Deciziei privind obligatiile de plata accesorii nr. x/15.09.2010 prin care s-au stabilit majorari de intarziere aferente impozitului anticipat pentru anul 2009 in suma de x lei ce a fost solutionata de catre Serviciul solutionare contestatii din cadrul DGFP-MB in sensul respingerii ca neintemeiata prin decizia nr.x/2010.

Prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2010 nr.x/04.06.2010 comunicata in data de **11.06.2010** s-au stabilit plati anticipate in suma totala de x lei dupa cum urmeaza:

trimestrul I – x lei
trimestrul II – x lei
trimestrul III – x lei
trimestrul IV – x lei.

Prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011 nr.x/21.02.2011 comunicata la 28.02.2011 s-au stabilit plati anticipate in suma totala de x lei dupa cum urmeaza:

- trimestrul I – x lei
- trimestrul II – x lei
- trimestrul III – x lei
- trimestrul IV – x lei.

Din situatia analitica debite plati solduri pe anii 2009, 2010 si 2011 rezulta urmatoarele:

- obligatia de plata neachitata la 31.12.2009 reprezentand:
 - x lei - accesorii stabilite prin decizia nr. x/15.09.2010;
 - x lei- reprezentand plati anticipate scadente si neachitate pana la 31.12.2009 (respectiv suma de x lei din totalul sumei de x lei scadenta la 15.09.2009 si suma de x lei scadenta la 15.12.2009- stabilite prin decizia nr.x/26.05.2009).
- platile efectuate:
 - in anul 2010- suma totala de lei x lei achitata astfel:
 - x lei achitata in data de 14.06.2010;
 - x lei achitata in data de 15.09.2010;
 - x lei achitata in data de 09.12.2010.
 - in anul 2011- suma totala de x lei achitata astfel:
 - x lei achitata in data de 11.03.2011;
 - x lei achitata in data de 10.06.2011;
 - x lei achitata in data de 14.09.2011;
 - x lei achitata in data de 12.12.2011.

Accesoriile in suma totala de x lei au fost stabilite astfel:

1.- **x lei** din suma totala de x lei stabilita prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x/31.12.2010 reprezinta:

- x lei -accesorii aferente platilor anticipate stabilite prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009 nr.x/26.05.2009 calculate pe perioada 31.12.2009-14.06.2010;

- x lei - accesorii aferente platilor anticipate stabilite prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2010 nr.x/04.06.2010 calculate pe perioada 15.06.2010-31.12.2010.

2. - **x lei** din suma totala de x lei stabilita prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x/31.12.2011 reprezinta accesorii aferente platilor anticipate stabilite prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2010 nr.x/04.06.2010 calculate pe perioada 31.12.2010-11.03.2011.

In drept, potrivit art.53 coroborat cu art. 82 din din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza:

Art. 53 " Un contribuabil care desfasoara o activitate independenta **are obligatia sa efectueze plati anticipate în contul impozitului anual datorat la bugetul de stat,** potrivit art. 82, cu exceptia veniturilor prevazute la art. 52, pentru care plata anticipata se efectueaza prin retinere la sursa."

Art. 82 (2) Platile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent pe fiecare sursa de venit, luându-se ca baza de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat în anul precedent, dupa caz, prin emiterea unei decizii care se comunica contribuabililor, potrivit legii. În cazul impunerilor efectuate dupa expirarea termenelor de plata prevazute la alin. (3), **contribuabilii au obligatia efectuării platilor anticipate la nivelul sumei datorate pentru ultimul termen de plata al anului precedent.** Diferenta dintre impozitul anual calculat asupra veniturii net realizat 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.[...]

(3) Plățile anticipate se efectuează în 4 rate egale, până la data de 15 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru, cu excepția impozitului pe veniturile din arendare, pentru care plata impozitului se efectuează potrivit deciziei emise pe baza declarației privind venitul realizat.[...]

Potrivit dispozițiilor art. 111, art. 114, art. 115, art. 119 și art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare precizează:

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

(2) Pentru diferențele de obligații fiscale principale și pentru obligațiile fiscale accesorii, stabilite potrivit legii, termenul de plată se stabilește în funcție de data comunicării acestora, (...)."

Art. 114 - (2) "Plata obligațiilor fiscale se efectuează de către debitori, distinct pe fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat, inclusiv majorări de întârziere."

Art. 115 - (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: [...] **b) obligațiile 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)."**

[...]

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

a) în funcție de scadența, 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; [...]"

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

"(4) Majorările de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al ministrului economiei și finanțelor, cu excepția situației prevăzute la art. 142 alin. (6).

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

Art. 120 - (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;"

Incepand cu data de 1 iulie 2010, majorarile de intarziere au fost inlocuite cu dobanzi si penalitati de intarziere, in conformitate cu prevederile art. 119, art. 120 si art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, astfel cum a fost modificata si completata 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.

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

Ulterior, incepand cu data de 1 octombrie 2010 au intrat in vigoare prevederile OUG nr. 88/2010, care a modificat art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile 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 sus mentionate, accesoriile se datoreaza pentru neachitarea la termen a obligatiilor fiscale, ca o masura accesorie in raport cu debitul principal, in situatia in care suma datorata in contul acestui debit a fost stabilita prin decizie emisa de organul fiscal, iar vechimea obligatiilor fiscale de plata se stabileste în functie de scadenta pentru obligatiile fiscale principale.

De asemenea, contribuabilii au obligatia de a achita în cursul anului plati anticipate cu titlu de impozit în 4 rate egale, pâna la data de 15 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru, iar in cazul impunerilor efectuate dupa expirarea acestor termene de plata prevazute la alin. (3), contribuabilii au obligatia efectuării platilor anticipate la nivelul sumei datorate pentru ultimul termen de plata al anului precedent.

Pentru neachitarea obligatiilor fiscale se calculeaza accesorii pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului scadent pana la data stingerii sumei datorate si se sting in ordinea vechimii, iar penalitatile de intarziere se stabilesc in cota de 5% sau 15% in functie de numarul de zile, 30, 60 si peste 60 zile cu care se depaseste termenul legal de plata.

In speta sunt incidente si prevederile pct.5 alin.4 din Decizia nr. 6/2004 privind aplicarea unitara a unor prevederi referitoare la impozitul pe venit, taxa pe valoarea adaugata si probleme de procedura fiscala, **“contribuabilul are obligatia efectuării platilor anticipate începând cu data comunicării de catre organul fiscal a deciziei de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit, inclusiv pentru sumele înscrise în aceasta decizie și pentru care termenele de plata au expirat”.**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

- contestatara nu a achitat pana la data 31.12.2009 plati anticipate in suma de x lei stabilite prin decizia pe anul 2009 nr.x/26.05.2009;

- contestatara nu a efectuat plata sumei de x lei (la nivelul trim.IV 2009) stabilita prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2010 nr.x/04.06.2010 desi avea aceasta obligatie chiar in conditiile in care obligatia de plata i s-a comunicat dupa expirarea primului termen de plata;

-contestatara achita in data de 14.06.2010, 15.09.2010 si 09.12.2010 sumele de plata aferente trimestrului II, III si IV considerand ca suma scadenta aferenta trimestrului I nu trebuie achitata, decizia fiind comunicata dupa termenul scadent;

- plata efectuata in data de 14.06.2010 a stins obligatia restanta existenta la 31.12.2009, respectiv plati anticipate in suma de x lei si suma de x lei reprezentand accesorii aferente platilor anticipate calculate pana la data de 31.12.2009 prin decizia nr. x/15.09.2010 (contestata si solutionata prin decizia nr.x/2010) si nu obligatia scadenta la 15.06.2010 in suma de x lei pe care contestatara considera ca a efectuat-o in termenul legal;

- desi contestatara considera ca a achitat in termenul legal obligatiile scadente stabilite prin deciziile nr.x/26.05.2009 si nr.x/04.06.2010, platile efectuate in anul 2010 au stins obligatiile fiscale stabilite prin deciziile de impunere pentru plati anticipate in ordinea vechimii, astfel:

- cu chitanta nr.x/14.06.2010 in suma de x lei a fost stinsa obligatia restanta la 31.12.2009 in suma x lei, accesorii datorate in suma de x lei precum si suma de x lei din platile anticipate in suma de x lei scadente la 15.03.2010.

- cu chitanta nr.x/15.09.2010 in suma de x lei a fost stinsa diferenta in suma de x lei din totalul sumei de x lei scadenta la 15.03.2010 si suma de x lei din platile anticipate in suma de x lei scadente la 15.06.2010;

- cu chitanta nr.x/09.12.2010 in suma de x lei a fost stinsa diferenta in suma de x lei din totalul sumei de x lei scadenta la 15.06.2010 si suma de x lei din platile anticipate in suma de x lei scadente la 15.09.2010.

- cu chitanta nr.x/11.03.2011 in suma de x lei a fost stinsa diferenta in suma de x lei din totalul sumei de x lei scadenta la 15.09.2010 si suma de x lei reprezentand platile anticipate scadente la 15.12.2010 si suma de x lei stabilita prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2010.

Fata de documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale invocate se retine pe de o parte ca obligatiile fiscale nu au fost achitate la termenul scadent, iar pe de alta parte desi decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2010 nr.x/04.06.2010 i-a fost comunicata contribuabilei dupa termenul scadent al primului trimestru, aceasta avea obligatia de plata inclusiv pentru sumele pentru care termenele de plata au expirat, conform prevederilor in vigoare.

Astfel, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei pretentia contestatarei privind faptul ca nu datoreaza platile anticipate in suma de x lei si nici faptul ca organul fiscal nu a tinut cont de platile efectuate, intrucat din situatia debite plati solduri reiese plata cu intarziere a obligatiilor reprezentand plati anticipate in raport cu obligatiile fiscale scadente pentru care s-au stabilit accesoriile contestate in suma de x lei. De altfel, chiar contestatara arata prin contestatia formulata ca nu a efectuat platile anticipate scadente in trimestrul I din anii 2009 si 2010 intrucat deciziile de impunere privind platile anticipate pentru anii 2009 si 2010 i-au fost comunicate ulterior.

Intrucat potrivit evidentei analitice pe platitor rezulta ca doamna X nu a achitat in termenul legal si in cuantumul datorat obligatiile stabilite prin deciziile de impunere privind platile anticipate pentru anii 2009 si 2010, se constata ca organul fiscal a procedat corect si legal potrivit dispozitiilor art.120 alin. (7) si a art.120¹ alin.(2), lit.b) din Codul de procedura fiscala, republicata, drept pentru care urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de catre contribuabila X impotriva Deciziilor privind obligatiile de plata accesorii nr.x/31.12.2010 si nr. x/31.12.2011 pentru accesorii in suma de x lei din totalul in suma de x lei.

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

Cauza supusa solutionarii este daca contribuabila datoreaza accesorii aferente platilor anticipate cu titlu de impozit, in conditiile in care are obligatia efectuarii platilor anticipate cu titlu de impozit incepand cu data comunicarii de catre organul fiscal a deciziei de impunere, iar pe de alta parte organul fiscal nu a respectat ordinea legala de stingere a obligatiilor fiscale.

In fapt, prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2010 s-au stabilit majorari, dobanzi si penalitati de intarziere in suma totala de x lei aferente platilor anticipate cu titlu de impozit aferente anilor 2009 si 2010, din care majorarile de intarziere in suma de x lei au fost calculate pe perioada 16.03.2010-14.06.2010 pentru debitul scadent la 15.03.2010 in suma de x lei stabilit prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2010 nr.x/04.06.2010 ce a fost comunicata in data de 11.06.2010.

Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x/31.12.2011 s-au calculat dobanzi si penalitati de intarziere in suma totala de x lei, din care accesoriile in suma de x lei au fost calculate pe perioada 16.03.2011-31.12.2011 pentru obligatiile principale stabilite prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2011 nr.x/21.02.2011.

Platile efectuate in anul 2011 au stins obligatiile fiscale stabilite prin deciziile de impunere pentru plati anticipate in ordinea vechimii, astfel:

- cu chitanta nr.x/11.03.2011 in suma de x lei a fost stinsa diferenta neachitata in suma de x lei din totalul sumei de x lei scadenta la 15.09.2010, suma de x lei reprezentand platile anticipate scadente la 15.12.2010, **suma de x lei** stabilita prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2010 si x lei din totalul sumei de x lei scadenta la 15.03.2011;

- cu chitanta nr.x/10.06.2011 in suma de x lei a fost stinsa diferenta considerata neachitata in suma de x lei scadenta la 15.03.2011 si suma de x lei din totalul sumei scadente la 15.06.2011;

- cu chitanta nr.x/14.09.2011 in suma de x lei a fost stinsa diferenta considerata neachitata in suma de x lei scadenta la 15.06.2011 si suma de x lei din totalul sumei scadente la 15.09.2011;

- cu chitanta nr.x/12.12.2011 in suma de x lei a fost stinsa diferenta considerata neachitata in suma de x lei scadenta la 15.09.2011 si suma de x lei din totalul sumei scadente la 15.12.2011.

In drept, potrivit art. 21, 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. 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 dată ulterioară menționată în actul administrativ comunicat, potrivit legii."

"Art. 86 - (6) - Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plata accesorii constituie și înștiințări de plată, de la data comunicării acestora, în condițiile în care se stabilesc sume de plată."

"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 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 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; ."

"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.

Fata de prevederile legale de mai sus, rezulta ca majorările, dobanzile 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.**

De asemenea, stingerea obligațiilor de plată se face cu respectarea ordinii legale, expres prevăzută de Codul de procedură fiscală, republicat, respectiv în funcție de scadență, în cazul obligațiilor fiscale principale și în funcție de data comunicării pentru obligațiile fiscale accesorii.

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. Diferența dintre impozitul anual calculat asupra venitului net realizat 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 modificările și completările 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 acelui 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) obligațiile 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”.

Fata de prevederile legale de mai sus, rezulta ca majorările, dobanzile 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 în plus, 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.**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta următoarele:

- prin decizia privind obligațiile de plată accesorii nr.x/31.12.2010 au fost calculate majorări de întârziere în suma de x lei asupra debitului în suma de x lei reprezentând plăți anticipate aferente trimestrului I 2010 (scadente la 15.03.2010) începând cu ziua următoare scadenței stabilite prin decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2010 nr.x/04.06.2010 și până la stingerii prin plată efectuată cu chitanța nr.x/14.06.2010, respectiv pe perioada 16.03.2010-14.06.2010. La calculul majorărilor de întârziere, organele fiscale nu țin seama de data comunicării deciziei, respectiv data de 11.06.2010, calculând accesorii la expirarea scadenței, respectiv 15.03.2010;

- prin decizia privind obligațiile de plată accesorii nr.x/31.12.2010, comunicată contribuabilului sub semnatura de primire la data de **11.05.2012**, s-au stabilit accesorii în suma totală de x lei (ce cuprinde și suma de x lei calculată eronat de organul fiscal pe perioada 16.03.2010-14.06.2010) ce au fost stinse prin plată efectuată cu chitanța nr.x/**11.03.2011**;

- prin decizia privind obligațiile de plată accesorii nr. x/31.12.2011 au fost calculate pe perioada 16.03.2011-31.12.2011, accesorii în suma de x lei, în condițiile în care baza de calcul a acestora o reprezintă plățile anticipate aferente anului 2011 neachitate la data scadenței și al cărui quantum trimestrial a fost influențat de stingerea accesoriilor în suma de x lei stabilite printr-un titlu de creanță necomunicat;

- prin referatul cu propuneri de soluționare nr.x/25.06.2012, organul fiscal precizează că întrucât contribuabilul „nu achită sumele stabilite în deciziile cu scadențe expirate la data comunicării și potrivit art.120 pct.6 alin.(a) pentru anul fiscal de impunere majorările de întârziere pentru plăți anticipate se calculează până la data

platii debitului sau dupa caz pana la data de 31 decembrie" si propune mentinerea deciziilor privind obligatiile de plata accesorii nr.x/31.12.2010 si nr. x/31.12.2011.

Avand in vedere cele retinute serviciul solutionare contestatii nu se poate pronunta nici cu privire la respectarea ordinii de stingere a obligatiilor fiscale, in conditiile in care:

- perioada de calcul a majorarilor de intarziere in suma de x lei este **16.03.2010-14.06.2010**, 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**. Prin urmare, nu se poate retine ca data scadentei obligatiilor fiscale aferente trim I al anului 2010 este data de 15.03.2010, data de la care organele fiscale au calculat majorarile de intarziere, in conditiile in care din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca la aceasta data nu i s-a comunicat decizia de impunere;

- platile efectuate de contribuabila in anul 2011 au stins accesorii aferente platilor anticipate stabilite printr-un titlu de creanta necomunicat contestatarei si care face obiectul prezentei contestatii si ca atare ordinea de stingere nu a mai fost respectata.

Fata de cele mai sus prezentate, intrucat se constata ca exista neconcordanțe cu privire la stabilirea perioadei de calcul a majorarilor de intarziere in suma de x lei, 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 Deciziei privind obligatiile de plata accesorii nr.x/31.12.2010 pentru suma de x lei si a Deciziei privind obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2011 pentru suma de x lei.

In speta sunt aplicabile si dispozitiile 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, care precizeaza:

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

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

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

Tinand seama de cele sus mentionate se remite cauza Administratiei Finantelor Publice Sector 2 in vederea reanalizarii situatiei fiscale a contribuabilei si a recalcularii obligatiilor fiscale accesorii tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, precum si de cele retinute prin prezenta.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art.53 coroborat cu art. 82 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art.21, art.45, art.111, art.114, 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 **X** pentru suma de **x** lei stabilita prin Deciziile privind obligatiile de plata accesorii nr.x/31.12.2010 (x lei) si nr. x/31.12.2011 (x lei), emise de Administratia Finantelor Publice Sector 2 prin care a stabilit accesorii in suma totala de x lei.

2.Desfiinteaza in parte deciziile privind obligatiile de plata accesorii nr.x/31.12.2010 (x lei) si nr. x/31.12.2011 (x lei) pentru obligatii de plata accesorii in 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.