

**DECIZIA nr. 2247 din 2018**  
privind soluționarea contestației formulate de  
domnul **XY**  
înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. x/19.09.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov - Serviciul soluționare contestații 2 a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice X– Serviciul Evidență Plătitori Persoane Fizice prin adresa nr. x/12.09.2017, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. x/19.09.2017, cu privire la contestația formulată de către domnul XY, CNP x, cu domiciliul în loc.X, str.Jx, nr.x, jud. X, prin avocat YY.

Obiectul contestației, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice X sub nr. x/08.09.2017, îl constituie Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.x/30.06.2017 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X, comunicată în data de 25.07.2017, prin care s-au stabilit dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit în sumă totală de **x lei**, astfel:

- dobânzi aferente impozitului pe venit y7 lei
- penalități de întârziere aferente impozitului pe venit z3 lei.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 2x (1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în raport cu comunicarea Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.x/30.06.2017 în data de 25.07.2017 conform confirmării de primire existente în copie la dosarul cauzei, contestația fiind depusă la Oficiul Poștal X nr.1 în data de 06.09.2017 conform ștampilei aplicate pe plic de această instituție.

Constatând ca, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 2x alin. (1) și art. 272 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov este investită să soluționeze contestația formulată de domnul XY.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Domnul XY, prin contestația înregistrată la AJFP X sub nr. x/08.09.2017 contestă Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.x/30.06.2017, solicitând admiterea contestației și anularea în totalitate a deciziei atacate pentru motivul că aceasta este netemeinică și nelegală, respectiv că sumele stabilite prin această decizie nu sunt datorate.

Petentul susține că împotriva Deciziei de impunere nr. x/24.06.2014 emisă de către Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice X, care a stat la baza calculării accesoriilor contestate, a făcut contestație, aceasta fiind soluționată prin respingere. Împotriva deciziei de respingere a formulat acțiune în contencios fiscal, fiind înregistrat pe rolul Tribunalului X sub nr.x/2016.

Decizia de impunere nr.x/28.07.2014 a fost contestată atât în procedură administrativă cât și prin acțiune în contencios administrativ și face obiectul dosarului nr. x/2016.

Petentul susține că dacă se anulează aceste două decizii, urmează ca și accesoriile să fie anulate.

Cu privire la documentul x/02.09.2015, petentul menționează că nu i-a fost comunicat niciodată, astfel petentul susține că nu se pot calcula dobânzi și penalități aferente unor sume despre care nu a avut cunoștință.

II. Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.x/30.06.2017, Administrația Județeană a Finanțelor Publice X - Serviciul Evidența pe Plătitor Persoane Fizice a stabilit în sarcina domnului XY de plată suma de x lei în temeiul art. 98 lit. c și art. 173 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Din anexa la decizia nr. x/30.06.2017, rezultă că suma de x lei reprezintă dobânzi și penalități de întârziere calculate pe perioada 01.04.2017 – 30.06.2017 pentru neplata impozitului pe venit, astfel:

- x lei reprezentând dobânzi aferente diferențelor de impozit anual de regularizat individualizat de plată prin documentul nr.x/02.09.2015
- x lei reprezentând penalități de întârziere aferente diferențelor de impozit anual de regularizat individualizat de plată prin documentul nr.x/02.09.2015
- x lei reprezentând dobânzi aferente impozitului pe venit individualizat de plată prin Decizia de impunere nr.x/24.06.2014 emisă de Serviciul Inspecție Fiscală PF X
- x lei reprezentând penalități aferente impozitului pe venit individualizat de plată prin Decizia de impunere nr.x/24.06.2014 emisă de Serviciul Inspecție Fiscală PF X
- x lei reprezentând dobânzi aferente impozitului pe venit individualizat de plată prin Decizia de impunere nr.y/28.07.2014 emisă de AJFP X
- x lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe venit individualizat de plată prin Decizia de impunere nr.y/28.07.2014 emisă de AJFP X
- x lei reprezentând dobânzi aferente diferențelor de impozit anual de regularizat individualizat de plată prin Decizia de impunere nr.z/26.06.2015 emisă de AJFP X
- x lei reprezentând penalități de întârziere aferente diferențelor de impozit anual individualizat de plată prin Decizia de impunere nr. z/26.06.2015 emisă de AJFP X.

III. Luând în considerare constatările organelor fiscale, susținerile contestatorului, documentele aflate la dosarul cauzei precum și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

**1. Referitor la suma de x lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente diferențelor de impozit anual de regularizat cauza supusă soluționării D.G.R.F.P. Brașov, prin Serviciul Soluționare Contestații 2, este de a se pronunța dacă petentul datorează obligațiile fiscale reprezentând accesorii aferente debitelor reprezentând impozit anual de regularizat, stabilite în sarcina sa de organul fiscal prin decizia contestată în cauză, în condițiile în care aceasta a fost calculată la debitul evidențiat în document x/02.09.2015 cu privire la care nu se face dovada că reprezintă un titlu de creanță comunicat acestuia, conform legii.**

**În fapt**, prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.x/30.06.2017, Administrația Județeană a Finanțelor Publice X – Serviciul Evidența pe Plătitor Persoane Fizice, în temeiul art.98 lit.c) și art.173 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată, a stabilit în sarcina domnului XY accesorii în sumă de x lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere

aferente diferențelor de impozit anual de regularizat pe perioada 01.04.2017 – 30.06.2017, calculat pentru debitul stabilit prin Documentul x/02.09.2015 emis de AJFP X.

**În drept**, referitor la comunicarea actelor administrative fiscale, art.47 și art.48 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

**“Art.47 Comunicarea actului administrativ fiscal**

**(1) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului/plătitorului căruia îi este destinat. În situația contribuabilului/plătitorului fără domiciliu fiscal în România, care și-a desemnat împuternicit potrivit art. 18 alin. (4), precum și în situația numirii unui curator fiscal, în condițiile art. 19, actul administrativ fiscal se comunică împuternicitului sau curatorului, după caz.**

**(2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie se comunică contribuabilului/plătitorului ori împuternicitului acestora, la domiciliul fiscal, direct, dacă se asigură primirea sub semnătură a actului administrativ fiscal, sau prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire.**

**(3) Actul administrativ fiscal emis în formă electronică se comunică prin mijloace electronice de transmitere la distanță ori de câte ori contribuabilul/plătitorul a optat pentru această modalitate de emisie și de comunicare.**

**(4) În cazul în care comunicarea potrivit alin. (2) sau (3), după caz, nu a fost posibilă, aceasta se realizează prin publicitate.**

**Art.48 Opozabilitatea actului administrativ fiscal**

**(1) Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului/plătitorului sau la o dată ulterioară menționată în actul administrativ comunicat, potrivit legii.**

**(2) Actul administrativ fiscal care nu a fost comunicat potrivit art. 47 nu este opozabil contribuabilului/plătitorului și nu produce niciun efect juridic.”**

În speță sunt aplicabile și prevederile art. 1 pct.10 , pct.11, pct.12, pct.37, art.93, art.98 și 176 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare potrivit carora:

**“10. creanță fiscală - dreptul la încasarea oricărei sume care se cuvine bugetului general consolidat, reprezentând creanța fiscală principală și creanța fiscală accesorie;**

**11. creanță fiscală principală - dreptul la perceperea impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale, precum și dreptul contribuabilului la restituirea sumelor plătite fără a fi datorate și la rambursarea sumelor cuvenite, în situațiile și condițiile prevăzute de lege;**

**12. creanță fiscală accesorie - dreptul la perceperea dobânzilor, penalităților sau majorărilor aferente unor creanțe fiscale principale, precum și dreptul contribuabilului de a primi dobânzi, în condițiile legii;**

**37. titlu de creanță fiscală - actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează creanța fiscală;”**

**„Art. 93 Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale**

**(1) Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.**

**(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:**

**a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);**

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

**Art. 98 Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere**

*Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:*

- a) deciziile privind soluționarea cererilor de rambursare de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind soluționarea cererilor de restituiri de creanțe fiscale;*
- b) deciziile referitoare la bazele de impozitare;*
- c) deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii;***
- d) deciziile privind nemodificarea bazei de impozitare.”*

**“Art. 173 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.**

**(5) Dobânzile și penalitățile de întârziere se stabilesc prin decizii, cu excepția situației prevăzute la art. 227 alin. (8). “**

Potrivit dispozițiilor legale sus-citate rezultă că dobânzile și penalitățile de întârziere se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor fiscale principale, ca o măsură accesorie în raport cu debitul principal, în situația în **care suma datorată în contul acestui debit a fost stabilită prin decizie emisă de organul fiscal, opozabilă plătitorului din momentul comunicării** sau la o dată ulterioară acesteia. **Efectul opozabilității titlului de creanță prin care s-a stabilit obligația principală constă în aceea ca autoritatea fiscală nu este în drept să calculeze accesorii și să pretindă plata acestora atâta timp cât contribuabilului nu i-a fost comunicat debitul principal care a generat accesoriile pretinse.**

Totodată, din conținutul prevederilor legale citate mai sus, se reține că pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, sunt datorate dobânzi și penalități de întârziere ce se stabilesc prin decizii referitoare la obligațiile de plată accesorii care reprezintă acte administrativ fiscale asimilate deciziilor de impunere.

Prin contestație, petentul menționează că documentul x/02.09.2015, care apare în anexa la decizia atacată, nu i-a fost comunicat niciodată, susținând că nu se pot calcula dobânzi și penalități aferente unor sume despre care nu a avut cunoștință.

Față de aceste susțineri, prin adresa nr.x/12.09.2017, înregistrată la DGRFP Brasov sub nr. x/19.09.2017, organele fiscale din cadrul AJFP- Serviciul Evidență Plătitor Persoane Fizice menționează că la data de 11.03.2014 Biroul Registru Contribuabili Declarații Fiscale Persoane Fizice a emis și transferat din eroare decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România pe anul 2010, prin care s-a stabilit un impozit în minus în sumă de xxxx lei, iar prin documentul nr.x/02.09.2015 s-a debitat suma de xxxx lei, prin care s-a anulat decizia menționată.

În contextul considerentelor anterior prezentate, având în vedere prevederile legale anterior citate, Serviciul Soluționare Contestații este în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii accesoriilor calculate de organele fiscale, aferente diferenței de impozit anual de regularizat, în sumă de x lei deoarece **documentul x/02.09.2015 este un număr de înregistrare așa cum reiese și din referatul cu propuneri de soluționare a contestației, și nu o decizie emisă de AJFP X, care poate constitui un titlu de creanță care să stea la baza emiterii unor decizii de impunere privind obligații de plată accesorii**, motiv pentru care, în cauză devin incidente dispozițiile 279 alin. (3) și alin.(4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora „(3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și

pentru o perioadă supusă impozitării, desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.”, urmând **a se desființa parțial** Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.x/30.06.2017, pentru accesoriile în sumă de **x lei**.

**“(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”**

În speță sunt aplicabile și dispozițiile pct. 11.4 și pct.11.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3741/2015, care precizează:

**„11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. [...] 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.**

**11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat.”**

Potrivit art. 7 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

**„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/plătitorului. În analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice și să ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte.”**

Astfel, potrivit normelor legale sus citate, organul fiscal trebuie să depună toate diligențele pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului și în acest scop să-și exercite rolul său 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.

Ținând seama de cele sus menționate, Administrația Județeană a Finanțelor Publice X va proceda la reanalizarea situației fiscale a petentului ținând cont de motivațiile acestuia, precum și de cele reținute prin prezenta decizie, urmând a depune toate diligențele pentru clarificarea situației fiscale a contribuabilului, cu respectarea tuturor prevederilor legale incidente în prezenta cauză.

**2. Referitor la dobânzile și penalitățile de întârziere în valoare totală de x lei aferente impozitului pe venit, cauza supusă soluționării este dacă domnul XY datorează accesoriile calculate prin decizia contestată, în condițiile în care acestea se calculează de la data scadenței și până la data plății debitului, inclusiv, iar contestatarul nu a achitat în termenul legal debitele stabilite.**

**În fapt**, Administrația Județeană a Finanțelor Publice X, a emis Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.x/30.06.2017, prin care a stabilit în sarcina domnului XY accesorii în sumă totală de **x lei** pentru neachitarea la termenul de scadență a debitelor reprezentând impozit pe venit suplimentar de plată stabilite de Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice X pentru anii 2009-2012, prin Decizia de impunere nr.x/24.06.2014 și prin Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România pentru persoanele fizice pe anul 2013

nr.y/28.07.2014, respectiv prin Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România pentru persoanele fizice pe anul 2014 nr.z/26.06.2015, astfel:

- x lei reprezentând dobânzi aferente impozitului pe venit individualizat de plată prin Decizia de impunere nr.x/24.06.2014 emisă de Serviciul Inspecție Fiscală PF X
- x lei reprezentând penalități aferente impozitului pe venit individualizat de plată prin Decizia de impunere nr.x/24.06.2014 emisă de Serviciul Inspecție Fiscală PF X
- x lei reprezentând dobânzi aferente impozitului pe venit individualizat de plată prin Decizia de impunere nr.y/28.07.2014 emisă de AJFP X
- x lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe venit individualizat de plată prin Decizia de impunere nr.y/28.07.2014 emisă de AJFP X
- x lei reprezentând dobânzi aferente diferențelor de impozit anual de regularizat individualizat de plată prin Decizia de impunere nr.z/26.06.2015 emisă de AJFP X
- x lei reprezentând penalități de întârziere aferente diferențelor de impozit anual de regularizat individualizat de plată prin Decizia de impunere nr. z/26.06.2015 emisă de AJFP X.

**În drept**, potrivit prevederilor art. 1, art. 21, art. 22, art. 93, art. 95, art. 152 și art. 154 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

**„Art. 1 – (11) creanță fiscală principală - dreptul la perceperea impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale, precum și dreptul contribuabilului la restituirea sumelor plătite fără a fi datorate și la rambursarea sumelor cuvenite, în situațiile și condițiile prevăzute de lege;**

**(12) creanță fiscală accesorie - dreptul la perceperea dobânzilor, penalităților sau majorărilor aferente unor creanțe fiscale principale, precum și dreptul contribuabilului de a primi dobânzi, în condițiile legii; [...]**”

**„Art. 21 - (1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impozitare care le generează sau în momentul la care contribuabilul/plătitorul este îndreptățit, potrivit legii, să ceară restituirea.**

**(2) Potrivit alin. (1), se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată sau dreptul contribuabilului/plătitorului de a solicita restituirea.”**

**„Art. 22 Stingerea creanțelor fiscale**

**Creanțele fiscale se sting prin plată, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție, dare în plată și prin alte modalități prevăzute expres de lege.”**

**„Art. 93 - (1) Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.**

**(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:**

- a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);**
- b) prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.**

**„Art. 95 - (1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent.**

**(2) Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta stabilește sau modifică baza de impozitare ca urmare a unei verificări documentare, a unei inspecții fiscale ori a unei verificări a situației fiscale personale, efectuate în condițiile legii. [...]**

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

**„Art. 152 - (2) Colectarea creanțelor fiscale se face în temeiul unui titlu de creanță fiscală sau al unui titlu executoriu, după caz.”**

**„Art. 154 - (1) Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează.”**

Având în vedere dispozițiile mai sus invocate, organul fiscal emite titluri de creanță în baza cărora realizează colectarea creanțelor fiscale.

Astfel, potrivit art. 173 și art. 174 și art.176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

**„Art. 173. – (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”**

**Art. 174. – (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. [...]**

**(5) Nivelul dobânzii este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.**

**Art. 176 - (1) Penalitățile 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. Dispozițiile art. 174 alin. (2) - (4) și art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător.**

**(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,01% pentru fiecare zi de întârziere.**

**(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”**

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezultă că accesoriile se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor fiscale, ca o măsură accesorie în raport cu debitul principal, în situația în care suma datorată în contul acestui debit a fost stabilită prin decizie emisă de organul fiscal, opozabilă plătitorului din momentul comunicării sau la o dată ulterioară acesteia.

De asemenea, obligațiile fiscale principale și accesorii se sting în ordinea vechimii prin încasare, iar pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată sau plata cu întârziere a creanțelor, debitorul datorează dobânzile/penalitățile de întârziere.

În ceea ce privește diferențele de impozit anual de regularizat stabilite în plus, se individualizează de către organul fiscal prin decizii de impunere care produc efecte juridice din momentul în care sunt comunicate contribuabilului.

În baza art.84 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal și a Declarației privind veniturile realizate din România pe anul 2014 nr.x/22.05.2015, organul fiscal a emis Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate în România pe anul 2014 nr.z/26.06.2015, prin care a stabilit diferențe de impozit rezultate din regularizarea anuală stabilită în plus în sumă de yyyy lei.

Potrivit prevederilor art. 84 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

**„Art. 84 Stabilirea și plata impozitului anual datorat**

**(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;*

[...]

**(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.”**

Stingerea obligațiilor de plată se face cu respectarea ordinii legale, expres prevăzută de Codul de procedură fiscală, republicat, iar accesoriile se calculează **numai** pentru neachitarea la scadență de către debitor a obligațiilor de plată, **scadență care în cazul impozitului pe venit (diferențe de impozit anual de regularizat) este determinată în funcție de data comunicării deciziilor de impunere prin care s-au individualizat obligațiile de plată.**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a evidenței fiscale, precum și a precizărilor organului fiscal, se rețin următoarele:

Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.x/30.06.2017 organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice X au stabilit dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de **xx lei**, calculate pe perioada 01.04.2017 – 30.06.2017, aferente obligațiilor fiscale principale restante, reprezentând impozit pe veniturile din activități independente (profesii libere) stabilite prin *Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice pe anul 2014 nr.z/26.06.2015 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată* (în plus) în valoare de yyyy lei, emisă în baza declarației privind veniturile realizate din România pe anul 2014, depusă de contribuabil fiind înregistrată la organul fiscal sub nr.x/22.05.2015, astfel:

- yy lei reprezentând dobânzi asupra diferențelor de impozit anual de regularizat
- zz lei reprezentând penalități de întârziere asupra diferențelor de impozit anual de regularizat.

Intrucât debitul principal în sumă de yyyy lei nu a fost achitat până la data emiterii deciziei contestate, organele fiscale au calculat accesorii pentru perioada 01.04.2017 – 30.06.2017, în conformitate cu prevederile art.98 lit.c) și art. 173 alin.(5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Prin urmare, având în vedere că domnul XY nu și-a achitat la termenele scadente impozitul pe venit stabilit suplimentar, potrivit dispozițiilor legale precizate pentru neachitarea obligațiilor fiscale înregistrate în evidența fiscală, acesta datorează dobânzi și penalități de întârziere de la data scadenței până la data stingerii prin plata efectuată a impozitului.

Față de cele mai sus prezentate, întrucât prin contestație petentul nu prezintă motive de fapt și de drept privind modul de calcul al accesoriilor din care să rezulte o altă stare de fapt fiscală și nu face dovada stingerii obligațiilor principale asupra cărora au fost calculate accesoriile contestate, contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru suma de **xx lei**.

Totodată, prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.x/30.06.2017 s-au stabilit în sarcina domnului XY accesorii în sumă totală de **zzzz lei** reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit stabilit prin Decizia de impunere nr.x/24.06.2014 și Decizia de impunere nr.y/28.07.2014, emise de Serviciul Inspecție Fiscală PF X, după cum urmează:



- x lei reprezentând dobânzi aferente impozitului pe venit individualizat de plată prin Decizia de impunere nr.x/24.06.2014 emisă de Serviciul Inspecție Fiscală PF X
- x lei reprezentând penalități aferente impozitului pe venit individualizat de plată prin Decizia de impunere nr.x/24.06.2014 emisă de Serviciul Inspecție Fiscală PF X
- x lei reprezentând dobânzi aferente impozitului pe venit individualizat de plată prin Decizia de impunere nr.y/28.07.2014 emisă de AJFP X
- x lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe venit individualizat de plată prin Decizia de impunere nr.y/28.07.2014 emisă de AJFP X

**În drept**, potrivit prevederilor art. 1, art. 21, art. 22, art. 93, art. 95, art. 152 și art. 154 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

**„Art. 1 – (11) creanță fiscală principală - dreptul la perceperea impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale, precum și dreptul contribuabilului la restituirea sumelor plătite fără a fi datorate și la rambursarea sumelor cuvenite, în situațiile și condițiile prevăzute de lege;**

**(12) creanță fiscală accesorie - dreptul la perceperea dobânzilor, penalităților sau majorărilor aferente unor creanțe fiscale principale, precum și dreptul contribuabilului de a primi dobânzi, în condițiile legii; [...]**”

**„Art. 21 - (1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impozitare care le generează sau în momentul la care contribuabilul/plătitorul este îndreptățit, potrivit legii, să ceară restituirea.**

**(2) Potrivit alin. (1), se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată sau dreptul contribuabilului/plătitorului de a solicita restituirea.”**

**„Art. 22 Stingerea creanțelor fiscale**

*Creanțele fiscale se sting prin plată, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție, dare în plată și prin alte modalități prevăzute expres de lege.”*

**„Art. 93 Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale**

*(1) Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.*

**(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:**

- a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);*
- b) prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.**

**„Art. 95 - (1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent.**

*(2) Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta stabilește sau modifică baza de impozitare ca urmare a unei verificări documentare, a unei inspecții fiscale ori a unei verificări a situației fiscale personale, efectuate în condițiile legii. [...]*

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

**”Art. 98 Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere**

*Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:*

*a) deciziile privind soluționarea cererilor de rambursare de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind soluționarea cererilor de restituiri de creanțe fiscale;*

- b) deciziile referitoare la bazele de impozitare;
- c) **deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii;**
- d) deciziile privind nemodificarea bazei de impozitare.”

„**Art. 152 - (2) Colectarea creanțelor fiscale se face în temeiul unui titlu de creanță fiscală sau al unui titlu executoriu, după caz.**”

“**Art. 153 - (1) În scopul exercitării activității de colectare a creanțelor fiscale, organul fiscal organizează, pentru fiecare contribuabil/plătitor, evidența creanțelor fiscale și modul de stingere a acestora. Evidența se organizează pe baza titlurilor de creanță fiscală și a actelor referitoare la stingerea creanțelor fiscale.**”

„**Art. 154 - (1) Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează.**”

Având în vedere dispozițiile mai sus invocate, organul fiscal emite titluri de creanță în baza cărora realizează colectarea creanțelor fiscale.

Astfel, potrivit art. 173 și art. 174 și art.176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„**Art. 173. – (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.**”

**Art. 174. – (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. [...]**

**(5) Nivelul dobânzii este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.**

”**Art. 176 - (1) Penalitățile 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. Dispozițiile art. 174 alin. (2) - (4) și art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător.**

**(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,01% pentru fiecare zi de întârziere.**

**(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”**

Potrivit prevederilor legale enunțate, pentru neachitarea la termenul de scadență a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere, începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale și până la data stingerii sumei datorate.

Prin contestație petentul susține că împotriva Deciziei de impunere nr. x/24.06.2014 emisă de către Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice X, care a stat la baza calculării accesoriilor contestate, a făcut contestație, aceasta fiind soluționată prin respingere, iar împotriva deciziei de respingere a formulat acțiune în contencios fiscal, fiind înregistrat pe rolul Tribunalului X sub nr.x/2016.

Totodată și Decizia de impunere nr.y/28.07.2014 a fost contestată atât în procedură administrativă cât și prin acțiune în contencios administrativ și face obiectul dosarului nr. x/2016, petentul susținând că dacă se anulează aceste două decizii,urmează ca și accesoriile să fie anulate.

Față de aceste susțineri, din documentele anexate la dosarul cauzei rezultă că petentul a contestat parțial Decizia de impunere nr.x/24.0.62014, contestație care a fost soluționată prin Decizia nr. x/06.08.2015 emisă de DGRFP Brașov -Serviciul Soluționare Contestații, fiind respinsă parțial contestația, după cum urmează:

- s-a respins ca neîntemeiată contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. x/24.06.2014, pentru suma totală de xxxxx lei, compusă din:
  - impozit pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2009 în sumă de xxxx lei,
  - impozit pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2010 în sumă de yyyy lei,
  - impozit pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2011 în sumă de vvvv lei
  - impozit pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2012 în sumă de zzzz lei
- s-a respins ca nemotivată contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. x/24.06.2014, pentru suma totală de yyyyy lei, compusă din:
  - impozit pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2011 în sumă de yyyy lei
  - impozitul pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2012 în sumă de yyy lei

La fel și împotriva Deciziei de impunere nr.y/28.07.2014 emisă de AJFP X, petentul a formulat contestație care a fost respinsă ca neîntemeiată prin Decizia nr. y/20.08.2015, emisă de DGRFP Brașov-Serviciul Soluționare Contestații. Împotriva acestei decizii a fost introdusă acțiune în contencios administrativ, aflată pe rolul Tribunalului X și formând obiectul dosarului nr.y/2016.

Din informațiile furnizate pe pagina de internet a Tribunalului X reiese că soluționarea celor două dosare nr.y/2016, respectiv y/2016 au fost suspendate în baza art.413, alin.(1), pct.1 din Codul de procedură civilă.

Având în vedere faptul că, referitor la obligațiile principale care au generat accesoriile în cauză, la data emiterii prezentei decizii nu există soluție pronunțată de către instanța de judecată, iar petentul prin contestație nu prezintă motive de fapt și de drept cu privire la modul de calcul al accesoriilor stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.x/30.06.2017, ținând cont și de principiul de drept "*accessorium sequitur principale*", contestația formulată de domnul XY urmează a se respinge ca neîntemeiată pentru suma de **zzzz lei** reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit.

Față de cele mai sus prezentate, întrucât, petentul nu face dovada stingerii obligațiilor principale asupra cărora au fost calculate pentru perioada 01.04.2017 – 30.06.2017 accesoriile, contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru suma de x lei (zzzz lei + xx lei).

În contextul considerentelor anterior prezentate și având în vedere faptul că baza de calcul pentru accesorii reprezintă impozit pe venit, diferențe de impozit rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus neachitate la termenele legale de plată, se constată că organele fiscale în mod legal au calculat accesoriile, ca urmare contestația formulată de domnul XY **se va respinge ca neîntemeiată pentru suma de x lei** reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

## **DECIDE**

**1. Desființarea parțială** a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.x/30.06.2017, prin care au fost stabilite în sarcina domnului XY, accesorii în sumă de **x lei** reprezentând dobânzi și penalități aferente impozitului pe venit, urmând ca organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice X să procedeze la reanalizarea situației fiscale a contribuabilului, ținând cont de prevederile legale în materie, de motivațiile acestuia, precum și de cele reținute prin prezenta.

**2. Respingerea contestației ca fiind neîntemeiată** formulată de domnul XY împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. x/30.06.2017 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X pentru suma de **x lei** reprezentând accesorii aferente impozitului pe venit.

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