

DECIZIA nr. 22/12.01.2012  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**X**,  
inregistrata la DGFP-MB sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice sector x cu adresele nr. x si nr. x, inregistrate la DGFP-MB sub nr. x si nr. x cu privire la contestatia formulata de doamna X, domiciliata in Bucuresti, ....., Sector x, si cu sediu ales in Bucuresti, sector x, .....

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta in data de x si inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector x sub nr. x, il constituie Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, comunicata prin posta cu confirmare de primire in data de x, prin care s-au stabilit accesorii in suma de **x lei** aferente impozitului pe venituri din activitati independente si diferentelor de impozit anual de regularizat.

Avand in vedere dispozitiile prevazute de art.205 alin. (1), art.206, 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 **X**.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a cauzei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

**I.** Prin contestatia formulata doamna **X** solicita anularea Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. x in suma totala de x lei aferente impozitului pe venituri din activitati independente si diferentelor de impozit anual de regularizat stabilita de Administratia Finantelor Publice sector x pentru urmatoarele motive:

- a exercitat activitatea independenta de avocat pana la data de x cand s-a suspendat in functie datorita numirii in calitate de magistrat asistent la Inalta Curte de Casatie si Justitie, Sectia contencios administrativ si fiscal;

- in anul 20x, respectiv in perioada x-x s-a efectuat un control de la Administratia Finantelor Publice sector x, intocmindu-se si un raport de inspectie fiscala prin care s-a constatat cuantumul obligatiilor bugetare si fiscale in suma de x lei, suma achitata la Administratia Finantelor Publice sector x;

- nu putea realiza venituri in anul 20x, venituri din activitati independente in suma de x lei si diferente de impozit anual de regularizat in suma de x lei;

- au fost calculate accesorii pentru sume care au fost achitate si considera ca nu pot fi producatoare de dobanda.

In sustinerea cauzei, doamna X motiveaza ca anexeaza raportul de inspectie fiscala incheiat la x, notificarea inregistrata sub nr. x si adresa raspuns nr. x.

La contestatia formulata sunt anexate: decizia atacata, somatia nr. x, titlul executoriu nr. x, raportul de inspectie fiscala nr. x, legitimatia nr. x a doamnei X, magistrat asistent la Inalta Curte de Casatie si Justitie si Ordinul nr. x din x prin care doamna X este numita in functia de magistrat asistent.

**II.** Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. x, organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x au stabilit in sarcina contribuabilei X, accesorii aferente impozitului pe venituri din activitati independente si diferentelor de impozit anual de regularizat in suma totala de x lei din care suma de x lei pentru venituri din activitati independente si suma de x lei pentru impozitul anual de regularizat.

**III.** Fata de constatările organului fiscal, sustinerile contestatarei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

*Cauza supusa solutionarii este daca accesoriile in suma de x lei inscrise in decizia de calcul accesorii nr. x au fost corect si legal calculate, in conditiile in care contribuabila are obligatia efectuării platilor anticipate cu titlu de impozit incepand cu data comunicarii de catre organul fiscal a deciziei de impunere, iar in ceea ce priveste impozitul pe venit anual in termen de 60 zile de la data comunicarii deciziei de impunere.*

**In fapt**, Administratia Finantelor Publice sector x a emis Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, prin care s-au stabilit accesorii in suma totala de x lei aferente impozitului pe venituri din activitati independente in suma de x lei si diferentelor de impozit anual de regularizat in suma de x lei, calculate pentru urmatoarele decizii de impunere:

- decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit privind venitul din activitati independente pe anul 20x nr. x, fara a se putea face dovada comunicarii, prin care s-a stabilit un impozit anticipat in suma de **x lei**, dupa cum urmeaza:

15.03.20x – x lei

15.06.20x – x lei

15.09.20x – x lei

15.12.20x – x lei.

- in baza declaratiei de venit anual pe anul 20x organele de impunere au emis Decizia de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 20x nr. x, prin care au stabilit in sarcina contribuabilei diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in plus in suma **x lei**.

- in data de x Administratia Finantelor Publice sector x emite Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere, prin care ii stabileste doamnei X debite suplimentare si accesorii de plata pentru impozitul stabilit suplimentar aferent anilor 20x, 20x si 20x in suma totala de x lei din care debit suplimentar stabilit in suma de x lei si accesorii in suma de x lei. Pentru anul 20x au fost stabilite x lei sume in minus.

Dat fiind faptul ca anul 20x a facut obiectul evidentei fiscale, contribuabila avea cunostiinta de obligatiile de plata datorate cu titlu de impozit pe venit anual, precum si a deciziei de impunere emisa in urma inspectiei fiscale.

**In drept**, potrivit dispozitiilor art. 82 si art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

*„Art. 82 (1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente, din cedarea 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. [...]*

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

*(5) Pentru stabilirea plăților anticipate, organul fiscal va lua ca bază de calcul venitul anual estimat, în toate situațiile în care a fost depusă o declarație privind venitul estimat pentru anul curent, sau venitul net din declarația privind venitul realizat pentru anul fiscal precedent, după caz. La stabilirea plăților anticipate se utilizează cota de impozit de 16% prevăzută la art. 43 alin. (1).”*

*“Art. 84 (1) Impozitul anual datorat se stabilește de organul fiscal competent pe baza declarației privind venitul realizat, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net anual impozabil/câștigul net anual din anul fiscal respectiv[...]*

*(6) 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.”*

Avand in vedere dispozițiile mai sus invocate, organul fiscal emite decizii de impunere pentru plati anticipate pe baza venitului anual estimat de catre contribuabila sau pe baza venitului net realizat pentru anul fiscal precedent, iar contribuabilii care realizeaza venituri din activitati independente sunt obligati sa efectueze in cursul anului plati anticipate cu titlu de impozit.

In speta sunt aplicabile si dispozițiile **art. 115** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare care prevad:

*“(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 contribuabila 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. În cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată, se aplică prevederile art. 175 alin. (4<sup>1</sup>);[...]*

*(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. [...].”*

Fata de prevederile legale de mai sus, rezulta ca accesoriile se datoreaza pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata. In ceea ce priveste platile anticipate cu titlu de impozit, stabilite in plus, acestea se individualizeaza de catre organul fiscal **prin decizii de impunere care produc efecte juridice din momentul în care sunt comunicate contribuabilei, inclusiv in ceea ce priveste calcularea accesoriilor aferente.**

In speta sunt incidente si dispozițiile pct.5 alin.4 din Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 6/2004 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe venit, taxa pe valoarea adăugată si probleme de procedură fiscală, aprobată prin OMFP nr. 1561/2004:

**“Contribuabilul are obligatia efectuării platilor anticipate începând cu data comunicării de către organul fiscal a deciziei de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit, inclusiv pentru sumele înscrise în această decizie si pentru care termenele de plată au expirat.”**

Referitor la accesoriile datorate pentru neachitarea la termenul de plata a platilor anticipate din impozitul pe venit si a diferentelor de impozit anual de regularizat stabilit in plus sunt aplicabile prevederile legale ale art. 119 alin. (1) si art. 120 alin. (1) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, care prevad:

**“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) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.**

**(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.**

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale”.

**“ Art. 120<sup>1</sup> - (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, opozabila platitorului din momentul comunicarii sau la o data ulterioara acesteia, iar contribuabila are obligatia de a achita în cursul anului plăți anticipate cu titlu de impozit în 4 rate egale, până la data de 15 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru. Diferențele de impozit rămase de achitat stabilite prin decizie de impunere anuala se plătesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere. 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 0 %, 5%, 15% in functie de numarul de zile, 30, 60 si peste 60 zile cu care se depaseste termenul legal de plata.

Prin adresa nr. x, confirmata de primire in data de x, asa cum rezulta din adresa nr. x comunicata de Posta Romana, Serviciul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti, i-a solicitat contestatarei in conformitate cu art. 206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile ulterioare sa comunice daca a formulat contestatie impotriva deciziilor de impunere in baza carora i s-au stabilit debitele ce au generat accesoriile contestate si dovada platilor efectuate ca urmare emiterii deciziei de impunere nr. x.

De mentionat este faptul ca, pana la data prezentei contestatara nu a dat curs celor solicitate.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

- cu data de x doamna X este numita magistrat asistent la Inalta Curte de Casatie si Justitie, Sectia contencios administrativ si fiscal;
- in data de x, organele fiscale emit decizia de plati anticipate pentru anul 20x nr. x, prin care s-a stabilit un impozit anticipat in suma de 13.180 lei, fara sa se faca dovada comunicarii actului de impunere;
- in data de x doamna X depune la Administratia Finantelor Publice sector x declaratia cod 202 privind venituri din activitati independente, in care se consemneaza incetarea activitatii cu data de x si nu iunie 20x asa cum e consemnat in contestatie;
- in data de 18x SCA X depune o adresa la Administratia Finantelor Publice sector x prin care se comunica retragerea doamnei avocat X din societatea profesionala;
- in data de x SCA X si Asociatii depune la Administratia Finantelor Publice sector x declaratia de venit anual pe anul 20x in care se consemneaza calitatea de avocat asociat a doamnei Florea Aneta fara sa fie consemnata data incetarii activitatii;
- in data de x doamna X depune la Administratia Finantelor Publice sector x declaratia cod 200 privind veniturile realizate in anul 20x, in care consemneaza incetarea activitatii cu data de x;
- dupa emiterea deciziei de impunere nr. x prin care au fost stabilite debite si accesorii suplimentare in suma totala de x lei ( x lei debit + x lei accesorii), contribuabila a achitat suma de x lei.

Din „Situatia analitica debite plati solduri”, se retine ca in contul „Diferente anuale de regularizat” contribuabila X **a efectuat doua plati cu intarziere, in anul 20x suma de x lei si in anul 20x suma de x lei, dar fara a acoperi debitele stabilite la impozitul din activitati independente si nici diferentele de impozit anual**, sume ce au stins partial obligatii principale anterioare, in ordinea vechimii, conform prevederilor legale mai sus citate dar si accesorii aferente obligatiilor fiscale.

De altfel, contestatia la executare ce a facut obiectul dosarului x a fost respinsa prin raportul de expertiza ce a fost dispus in acest dosar se precizeaza ca suma de x lei aferenta anului 20x cu titlu de impozit pe venit anual nu a fost achitat de contestatara, iar in ceea ce priveste diferentele de impozit stabilite in urma inspectiei fiscale au fost achitate in parte, iar asa cum s-a precizat anterior suma achitata a stins obligatiile de plata in ordinea vechimii existente in evidenta pe platitor.

Stingerea obligatiilor de plata se face cu respectarea ordinii legale, expres prevazuta de Codul de procedura fiscala, republicat, iar accesoriiile se calculeaza **numai** pentru neachitarea la scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, **scadenta care, in cazul impozitului pe venit (diferente de impozit anual de regularizat) este determinata in functie de data comunicarii deciziilor de impunere prin care s-au individualizat obligatiile de plata.**

In ceea ce priveste atat platile anticipate cu titlu de impozit, cat si diferentele de impozit anual de regularizat stabilite in plus, se individualizeaza de catre organul fiscal **prin decizii de impunere care produc efecte juridice din momentul in care sunt comunicate contribuabilei.**

Referitor la afirmatia contestatarii cu privire la faptul ca raportul de inspectie fiscala reprezinta documentul care prezinta situatia reala a societatii si a contribuabilei si nu intelege de ce i-a mai fost calculat impozit neregularizat din anul 20x si eventuale accesorii, nu poate fi retinuta favorabil in sustinerea cauzei, tinand cont ca in urma raportului de inspectie fiscala i-a fost emisa o decizie de impunere privind **impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata** de inspectia fiscala, reprezentand impozit suplimentar pe venitul net fata de impozitul stabilit initial, iar contribuabila nu si-a achitat obligatiile de plata stabilite initial prin decizii de impunere pentru plati anticipate si decizii de impunere privind impozitul pe venitul anual.



Fata de prevederile legale si din documentele anexate la dosarul cauzei, rezulta ca au fost calculate accesorii atat pentru debitele comunicate si neachitate la scadenta cat si pentru debitele pentru care nu s-a facut dovada respectarii procedurii de comunicare.

Prin urmare, organul fiscal nu era indreptatit la calculul accesoriilor aferente deciziilor pentru care nu s-a respectat procedura de comunicare, pentru decizia de plati anticipate pentru anul 20x nr. x, prin care s-a stabilit un impozit anticipat in suma de x lei pentru care s-au calculat accesorii in suma de x lei ( $x+x+x+1x$ ), urmand a se desfiinta in parte Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x emisa de Administratia Finantelor Publice sector x, **si pe cale consecinta, se va reanaliza situatia fiscala a contribuabilei pentru aceasta suma.**

Prin aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

***“ 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”.***

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 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.”*

Astfel, Administratia Finantelor Publice sector x urmeaza sa procedeze la examinarea tuturor starilor de fapt si a tuturor raporturilor juridice relevante pentru impunere si la clarificarea situatiei fiscale a contribuabilei, tinand cont de prevederile legale, precum si de cele retinute prin prezenta.

In ceea ce priveste suma de x lei reprezentand accesorii aferente diferentelor de impozit anual de regularizat, contestatia formulata de doamna X impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x emisa de Administratia Finantelor Publice sector x, urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata pentru aceasta suma din moment ce deciziile de impunere anuala au fost comunicate contestatarei si nu face dovada achitarii in termen a obligatiilor de plata.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 82 si art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 115, art. 119, art. 120, art. 120<sup>1</sup> si art 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 5 din Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 6/2004 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe venit, taxa pe valoarea adăugată si probleme de procedură fiscală, aprobata prin O.M.F.P. nr. 1561/2004, 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. Desfiinteaza in parte Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x prin care s-au stabilit in sarcina doamnei X obligatii de plata accesorii in suma de **x lei** urmand ca Administratia

Finanțelor Publice sector x să procedeze la reanalizarea situației fiscale a contribuabilului, ținând cont de prevederile legale, precum și de cele reținute prin prezenta.

2. Respinge ca neîntemeiată în parte contestația formulată de doamna X împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x prin care Administrația Finanțelor Publice sector x a stabilit obligația de plată a sumei de x lei reprezentând accesorii aferente diferentelor de impozit anual de regularizat.

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