

DECIZIA nr. 505 din 04.08.2016
privind solutionarea contestatiei formulata de
doamna **.X.**,
inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. X/07.04.2016

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de Administratia Judeteana a Finantelor Publice Constanta, cu adresa nr. X/22.03.2016 inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. X/07.04.2016 asupra contestatiei formulata de contribuabila .X. CNP - X cu domiciliul in Str. X, sector 2, Bucuresti.

Obiectul contestatiei inregistrata la D.G.R.F.P Galati - A.J.F.P. Constanta sub nr. X/25.11.2015, il constituie Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2010 comunicata prin posta cu confirmare de primire in data de 10.11.2015, prin care s-au stabilit obligatii de plata accesorii in suma de x lei aferente diferentei de impozit anual de regularizat.

Avand in vedere dispozitiile art. 205 alin. (1), art. 207 alin. (4) si art.x alin. (1) lit. (a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborat cu art. 352 alin (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de Procedura Fiscala, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul de solutionare a contestatiilor este investita sa solutioneze contestatia formulata de doamna .X. .

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea contestatiei.

I. Prin adresa inregistrata la D.G.R.F.P Galati - A.J.F.P. Constanta sub nr. x/25.11.2015 doamna .X. a formulat contestatie impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2010 si in sustinerea contestatiei aduce urmatoarele argumente:

- in perioada 20.03.2001 – 19.01.2004 conform autorizatiei n. x/20.03.2001 a desfasurat activitati de intermediere produse nealimentare;

- la data de 19.01.2004 a depus spre anulare autorizatia nr. x/20.03.2011 asa cum reiese din dovezile anexate;

- ca urmare a incetarii activitatii s-a efectuat controlul fiscal in urma caruia a fost emis Raportul de Inspectie Fiscala nr. x din 23.03.2005 pentru perioada in care a desfasurat activitatea 23.03.2001 – 19.01.2004;

- in urma controlului a achitat impozitul datorat si penalitati conform deciziei de impunere;

- la data de 08.04.2015 a primit un titlu executoriu si o somatie pentru plata sumei de 72 lei, reprezentand diferente impozit de regularizat conform deciziei de calcul accesorii nr. x/31.12.2013;

- la data de 12.11.2015 a primit prezenta decizie referitoare la obligatiile de plata accesorii in cunatum de x lei emisa de AJFP Constanta, aceste majorari dobanzi si penalittai fiind calculate la un debit de x lei;

- la ghiseul ANAF a incercat clarificarea acestor decizii si a debitului de x lei, prezentand dovezile de plata in urma controlului. Aceste dovezi nu au fost luate in considerare si i s-a comunicat ca raportul de inspectie fiscala nr. x/2005 apare inregistrat in evidentele ANAF in anul 2009;

- in concluzie suma de x lei reprezentand penalitati de intarziere, dobanzi si majorari este calculata la un debit restant de x lei aferent anilor 2005 – 2009.

In sustinerea contestatiei doamna .X. anexeaza o serie de documente si solicita admiterea contestatiei formulata si, pe cale de consecinta anularea debitului de x lei

aferent deciziei comunicata in 12.11.2015, invocand in acest sens prevederile art. 205-206, art. 131 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si prevederile Codului Civil.

II. Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2010 Administratia Judeteana a Finantelor Publice Constanta, a stabilit in sarcina doamnei .X. accesorii aferente obligatiilor fiscale in suma de x lei, reprezentand dobanda aferente diferentei de impozit anual de regularizat.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, motivatiile contribuabilei si actele normative in vigoare pe perioada supusa impunerii se retin urmatoarele :

Cauza supusa solutionarii este daca contribuabilul datoreaza accesorii reprezentand diferente de impozit anual de regularizat aferente anului 2003 in conditiile in care pentru obligatiile fiscale accesorii nu au fost depuse documente ce fac dovada elementelor care au condus la intreruperea / suspendarea cursului prescriptiei.

In fapt, Administratia Judeteana a Finantelor Publice Constanta a emis Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2010, prin care s-au stabilit accesorii aferente obligatiilor fiscale reprezentand diferente de impozit anual de regularizat in suma de x lei.

Accesoriile in suma de x lei au fost calculate pentru perioada 22.12.2009 – 31.12.2010 asupra diferentei de impozit anual de regularizat in suma de x lei fiind individualizata, prin documentul nr. x/19.10.2009.

Doamna .X. contesta decizia de calcul accesorii nr. x/31.12.2010 cu motivatia ca in urma controlului a achitat impozitul datorat, majorari si penalitati conform deciziei de impunere, anexand in sustinere o serie de documente de pata.

Contribuabila .X. sustine ca in perioada 2005 - 2015 nu a primit niciun in scris de la ANAF prin care sa i se comunice ca figureaza cu debite restante, invocand prezenta unei creante prescise conform art. 131 din O.G. nr. 92/2003.

In drept, potrivit art. 119, art. 120 si art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, in vigoare in anul 2009-2010:

“Art. 119 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

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

(2) Nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru sumele datorate cu titlu de amenzi de orice fel, obligații fiscale accesorii stabilite potrivit legii, cheltuieli de executare silită, cheltuieli judiciare, sumele confiscate, precum și sumele reprezentând echivalentul în lei al bunurilor și sumelor confiscate care nu sunt găsite la locul faptei.

(3) Dobânzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.

(4) Dobânzile și penalitățile de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu excepția situației prevăzute la art. art. 142 alin. (6).

Art. 120 – Dobânzi

(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.

Art. 120¹- Penalități de întârziere

(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."

In cauza devin incidente și dispozițiile art. 82 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare în vigoare în anii 2004-2005:

„Art. 88

Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere

Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;

(...)

Fata de prevederile legale de mai sus, rezulta ca dobanzile de intarziere se datoreaza pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata. Accesoriile se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

Potrivit art. 231 "Dispozitii privind termenele" din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Termenele in curs la data intrarii in vigoare a prezentului cod se calculeaza dupa normele legale in vigoare la data cand au inceput sa curga".

In ceea ce priveste cauzele de intrerupere si suspendare a termenului de prescriptie care a inceput sa curga sub imperiul legii vechi si se calculeaza potrivit normelor in vigoare la acea data, se retine faptul ca in aplicarea art. 231 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificările și completările ulterioare, a fost emisa Decizia Comisiei de proceduri fiscale nr. 2/2008, aprobata prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 1.754/2008, care la pct.1 precizeaza:

"Termenele in curs la data intrarii in vigoare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003, republicata, cu modificările și completările ulterioare, se calculeaza dupa normele legale in vigoare la data cand acestea au inceput sa curga. Intreruperea si/sau suspendarea termenului de prescriptie se supun/supune normelor in vigoare la data cand acestea s-au produs".

Aceste dispozitii legale sunt dispozitii cu caracter general si reglementeaza situatia termenelor care au inceput sa curga sub imperiul legilor anterioare si pentru care legiuitorul a statuat ca raman supuse legilor vechi, ca exceptie expresa de la principiul

neretroactivitatii. Conform acestor dispozitii, prescriptia dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale se calculeaza dupa normele legale in vigoare la data cand s-a nascut dreptul organului fiscal la actiune, astfel incat cauzele de intrerupere si/sau suspendare pot fi atat cele prevazute de legea veche, cat si cele prevazute de noua lege, pentru termenele care au inceput sa curga sub imperiul legii vechi.

Dispozitiile legale anterior citate sunt aplicabile si in ceea ce priveste obligatiile fiscale accesorii in baza principiului de drept accessorium sequitur principalem, astfel ca acestea nu mai pot fi stabilite dupa implinirea termenelor de prescriptie la executare pentru debitele principale, avand in vedere si prevederile art. 1 din Decretul nr. 167/1958 privitor la prescriptia extinctiva, conform carora "odata cu stingerea dreptului la actiune privind un drept principal se stinge si dreptul la actiune privind drepturile accesorii".

De asemenea, in ceea ce priveste efectul cauzelor de intrerupere a cursului prescriptiei, art. 17 din Decretul nr. 167/1958 privitor la prescriptia extinctiva, republicat prevede in mod expres urmatoarele:

"Intreruperea sterge prescriptia inceputa inainte de a se ivit imprejurarea care a intrerupt-o.

Dupa intrerupere incepe sa curga o noua prescriptie".

De la data de 1 ianuarie 2004, sunt aplicabile prevederile O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, conform carora:

"Art. 131 - (1) Dreptul de a cere executarea silita a creantelor fiscale se prescrie in termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui in care a luat nastere acest drept.

"Art. 132 - Termenul de prescriptie prevazut la art. 131 se suspenda:

a) in cazurile si in conditiile stabilite de lege pentru suspendarea termenului de prescriptie a dreptului la actiune;

b) in cazurile si in conditiile in care suspendarea executarii este prevazuta de lege ori a fost dispusa de instanta judecatoreasca sau de alt organ competent, potrivit legii; [...]"

"Art. 133 - Termenul de prescriptie prevazut la art. 131 se intrerupe:

a) in cazurile si in conditiile stabilite de lege pentru intreruperea termenului de prescriptie a dreptului la actiune;

c) pe data indeplinirii, in cursul executarii silite, a unui act de executare silita; [...]"

In speta sunt incidente si dispozitiile art. 43 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in vigoare la data emiterii deciziilor de impunere privind platile anticipate:

" Art. 43 Comunicarea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului căruia îi este destinat.

(2) Actul administrativ fiscal se comunică după cum urmează:

a) prin prezentarea contribuabilului la sediul organului fiscal emitent și primirea actului administrativ fiscal de către acesta sub semnătură, data comunicării fiind data ridicării sub semnătură a actului;

b) prin persoanele împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;

c) prin poștă, la domiciliul fiscal al contribuabilului, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, precum și prin alte mijloace, cum sunt fax, e-mail, dacă se asigură transmiterea textului actului și confirmarea primirii acestuia.

(3) În cazul în care se constată lipsa contribuabilului sau a oricărei persoane îndreptățite să primească actul administrativ fiscal de la domiciliul fiscal al acestuia sau

refuzul de a primi actul administrativ fiscal, comunicarea se face prin publicarea unui anunț într-un cotidian național de largă circulație și/sau într-un cotidian local ori în Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a, în care se menționează că a fost emis actul pe numele contribuabilului. Actul administrativ fiscal se consideră comunicat în a cincea zi de la data publicării anunțului.

(4) Dispozițiile Codului de procedură civilă privind comunicarea actelor de procedură sunt aplicabile în mod corespunzător.

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 diferentele de impozit anual de regularizat stabilite in plus, acestea se individualizeaza de catre organul fiscal **prin decizii de impunere care produc efecte juridice din momentul în care sunt comunicate contribuabilului, inclusiv in ceea ce priveste calcularea accesoriilor aferente.**

Aplicand toate aceste dispozitii legale la speta ce face obiectul contestatiei se retin urmatoarele:

Din raportul de inspectie fiscala nr. x emis la data de 23.03.2005 reiese ca doamna .X. a fost verificata pe perioada 23.03.2001 – 19.01.2004.

Baza de calcul a accesoriilor o constituie decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2003 nr. x din 19.10.2009, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x din 23.03.2005 prin care s-a stabilit diferenta de impozit constata in plus in suma de x lei.

Din situatia analitica debite plati solduri si documetele anexate la dosarul cauzei reiese ca debitul in suma de x lei stabilit prin decizia de impunere anuala nr. x/19.10.2009 a fost diminuat cu:

- suprasolvirea sumei de x lei;
- diferenta de impozit stabilita in minus in suma de x lei stabilita prin decizia de impunere anuala nr. x/19.10.2009;
- diferenta de impozit stabilita in minus in suma de x lei stabilita prin decizia de impunere anuala nr. x/19.10.2009, astfel accesoriile au fost calculate asupra debitului in suma de x lei.

Din anexa la Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2010 rezulta ca Administratia Judeteana a Finantelor Publice Constanta a calculat pentru perioada 22.12.2009 – 31.12.2010, obligatii de plata accesorii in suma de x lei reprezentand diferente de impozit anual de regularizat, obligatia de plata principala fiind individualizata prin decizia nr x din 19.10.2009.

Din documentele de plata anexate de contestatara rezulta ca platile efectuate la data de 23.03.2005, respectiv 24.03.2005 sunt in contul 51 – venituri din activitati comerciale/profesii libere.

Din situatia analitica debite plati solduri aferente anului 2016 rezulta ca doamna .X. in contul 51 – impozit pe venit din activitati independente nu figureaza cu debite restante.

Plata in suma de x ron (x rol) este efectuata la data de 23.03.2005 in contul 76 amenzi contraventionale.

Avand in vedere faptul ca, dosarul contestatiei nu a fost constituit conform prevederilor legale, prin adresa nr. x/20.04.2016 cat si prin posta electronica, Serviciul solutionare contestatii din cadrul D.G.R.F.P. Bucuresti a solicitat organului emitent al actului fiscal, sa procedeze la completarea dosarului cu precizari privind intreruperea

termenului de prescriptie a obligatiilor fiscale accesorii aferente debitelor stabilite prin decizia de impunere anuala nr. x/19.10.2009 cat si dovada de comunicare a acesteia.

La acesta solicitare organul emitent al actului atacat **nu a dat curs**, desi adresa nr. x/20.04.2016 a fost confirmata de primire prin posta electronica.

Intrucat pe baza documentelor aflate la dosarul cauzei, Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul D.G.R.F.P.Bucuresti nu se poate pronunta asupra legalitatii calculului de accesorii, nefiind anexata dovada comunicarii deciziei nr. x/19.10.2009, daca a intervenit suspendarea respectiv intreruperea cursului prescriptiei, a obligatiilor fiscale, daca actele de executare au fost comunicate prin respectarea procedurii, urmeaza a se desfiinta Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2010, prin care Administratia Judeteana a Finantelor Publice Constanta a stabilit in sarcina contribuabilei accesorii reprezentand diferente de impozit anual de regularizat in suma de x lei.

Potrivit art. 7 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“Organul fiscal este indreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. In analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea in vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz”.

Astfel, potrivit normelor legale sus citate, organul fiscal trebuie sa depuna toate diligentele pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului si in acest scop sa-si exercite rolul sau activ, fiind indreptatit sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele pe care le considera utile in functie de circumstantele fiecarui caz in parte si de limitele prevazute de lege.

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.2906/2014, care precizeaza:

"11.5 În situația în care se pronunța 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 obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. In mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul contestat."

Tinand seama de cele mentionate organele fiscale vor proceda la reanalizarea obligatiilor de plata accesorii stabilite prin decizia nr. x/31.12.2010, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acestuia, precum si de cele retinute prin prezenta

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 2, art. 7 alin. (2), art. 43 alin (1), art. 88, art. 119, art. 120, art. 120¹, art. 131, art.132, art. 133, art. 231, si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, art. 17 din Decretul nr. 167/1958 privitor la prescriptia extinctiva, republicat, pct. 11.5, pct. 11.6 si pct. 11.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014:

DECIDE

Desfiinteaza Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/31.12.2010 emisa de Administratia Judeteană a Finantelor Publice Constanta cu privire la accesoriile aferente diferente de impozit anual de regularizat in suma de x lei, urmand ca organele fiscale competente sa reanalizeze situatia fiscala a contribuabilei, tinand cont de dispozitiile legale in vigoare si de retinerile din prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.