

DECIZIA nr. /
privind soluționarea contestației formulate de
SC .X. SRL
înregistrată la D.G.R.F.P.București sub nr. x

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații 1 a fost sesizată de Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice cu adresele:

- nr. x înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. x, completată cu adresa nr. MBS3_DEJ x, înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. x și cu adresa nr.x înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. x cu privire la contestația formulată de **S.C. .X. S.R.L.**, cu sediul în x, reprezentată convențional prin avocat x conform împuternicirii avocațiale seria DJ0 nr.x, depusă la registratura Administrației sector 3 în data de 24.06.2016;

- nr. x înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. x cu privire la contestația formulată de **S.C. .X. S.R.L.**, cu sediul în x, reprezentată convențional prin avocat x conform împuternicirii avocațiale seria DJ2 nr.x, cu domiciliul ales pentru comunicarea actelor de procedură în x., depusă la registratura Administrației sector 3 în data de 03.04.2017.

Obiectul contestațiilor înregistrate la registratura Administrației Sector 3 a Finanțelor Publice îl constituie următoarele titluri de creanță:

1. Contestația depusă sub nr. MBS3 x - Deciziile de impunere din oficiu prin care s-au stabilit obligații de plată suplimentare reprezentând TVA în sumă totală de **x lei**:

Nr decizie	Data decizie	Suma
x	13-Dec-2012	x
x	13-Dec-2012	x
x	13-Dec-2012	x
x	13-Dec-2012	x
x	10-Oct-2013	x
x	10-Oct-2013	x
x	10-Oct-2013	x
x	10-Oct-2013	x
x	10-Oct-2013	x
x	10-Oct-2013	x
x	10-Oct-2013	x
x	10-Oct-2013	x
x	10-Oct-2013	x
x	16-Sept-2014	x
x	17-Sept-2014	x
x	16-Sept-2014	x
x	24-Sept-2015	x
x	24-Sept-2015	x
x	24-Sept-2015	x
x	24-Sept-2015	x
x	24-Sept-2015	x
x	24-Sept-2015	x
x	24-Sept-2015	x
		x

2. Contestația depusă sub nr. x - Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii prin care s-au stabilit obligații de plată suplimentare în sumă totală de x lei:

Nr decizie	Data decizie	Suma
x	3-Feb-2010	x
x	12-Apr-2010	x
x	9-Jul-2010	x
x	13-Oct-2010	x
x	19-Jan-2011	x
x	13-Apr-2011	x
x	8-Jul-2011	x
x	13-Oct-2011	x
x	17-Jan-2012	x
x	12-Jul-2012	x
x	5-Oct-2012	x
x	12-Jan-2013	x
x	20-Feb-2014	x
x	9-Oct-2014	x
x	16-Jan-2015	x
x	14-Jul-2015	x
x	13-Oct-2015	x
x	22-Jan-2016	x
		x

- 7 decizii referitoare la obligații de plată accesorii calculate la debite principale provenite din declarații fiscale, emise fără număr de înregistrare, dar care conțin număr de înregistrare pe accesoriile calculate aferente fiecărui debit în parte:

Nr decizie	Data decizie	Suma
FN	10-Jan-2008	x
FN	14-Apr-2008	x
FN	8-Jul-2008	x
FN	5-Oct-2008	x
FN	8-Apr-2009	x
FN	9-Jul-2009	x
FN	7-Oct-2009	x
		x

Potrivit pct. 9.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015:

“În situațiile în care organele competente au de soluționat două sau mai multe contestații, formulate de aceeași persoană fizică sau juridică împotriva unor titluri de creanță fiscală, sau alte acte administrative fiscale încheiate de aceleași organe fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeași categorie de obligații fiscale sau tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influențează reciproc, se va proceda la conexarea dosarelor, dacă prin aceasta se asigură o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei.”

Tinând cont de faptul că sunt de soluționat un număr de 2 contestații depuse de aceeași persoană juridică, respectiv **S.C. .X. S.R.L.**, împotriva unor acte administrative

fiscale încheiate de aceleași organ fiscal, respectiv Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice București, vizând aceeași categorie de obligații fiscale și ținând seama de dispozițiile legale mai sus menționate, **se va proceda la conexarea dosarelor.**

Având în vedere dispozițiile art. 268 alin.(1), art. 269, art. 270 alin.(1), 272 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de Procedură Fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul de soluționare a contestațiilor 1 este investită să soluționeze contestația formulată de **SC .X. SRL.**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Organele fiscale au constatat, din analiza deconturilor de TVA depuse de societate în anul 2006, că societatea figurează din punct de vedere al TVA cu termen de declarare lunar începând cu data de 01.01.2007 iar, pentru perioada 2007-prezent, societatea a depus deconturile de TVA trimestrial și nu lunar, drept pentru care au fost emise Decizii de impunere din oficiu în conformitate cu prevederile din Procedura privind stabilirea din oficiu a impozitelor, taxelor și contribuțiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă aprobată prin OPANAFI nr.3392/2011.

Prin Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii, organele fiscale din cadrul Administrației Sector 3 a Finanțelor Publice au stabilit în sarcina SC .X. SRL accesorii atât pentru debitele declarate de societate cât și pentru debitele stabilite prin Deciziile de impunere din oficiu emise de organul fiscal pentru TVA, neachitate la termenul scadent.

II. Prin contestația formulată, societatea .X. SRL susține nelegalitatea deciziilor de impunere din oficiu și a deciziilor de calcul accesorii contestate invocând următoarele aspecte:

- comunicarea eronată a deciziilor la adresa din x, respectiv x la data comunicării societatea având sediul social în x ceea ce duce la neîndeplinirea procedurii legale de comunicare;

Contestatarea susține că, atâta timp cât actele administrative nu au fost comunicate prin poștă, la sediul actual al societății, nu se putea proceda la comunicarea acestora prin publicitate. Drept urmare, societatea consideră că a intrat în posesia declarațiilor referitoare la obligațiile de plată accesorii contestate prin adresa nr.x prin care Administrația Sector 3 i-a transmis deciziile de accesorii ce fac obiectul contestației din 24.06.2016 iar referitor la deciziile de impunere din oficiu a luat la cunoștință de acestea din cuprinsul dosarului x al Tribunalului București, dosar unde au fost depuse de organul emitent la solicitarea instanței de judecată.

- prescripția dreptului de a mai stabili creanțe fiscale, având în vedere faptul că toate deciziile vizează o perioadă fiscală cuprinsă între 2007-2010;

- lipsa unui control fiscal care să stabilească modalitatea de înregistrare și declarare a obligațiilor fiscale și, implicit a unui aviz de inspecție fiscală este de natură să afecteze validitatea deciziilor de impunere din oficiu;

- plecând de la neîndeplinirea de către organele fiscale a procedurii de comunicare, societatea consideră că, atâta vreme cât deciziile inițiale nu și-au produs efectul de titlu executoriu, acesta producând efecte de la data comunicării și, invocând principiul *accessorium sequitur principalem*, nici deciziile de calcul accesorii nu își pot produce efecte;

- cu privire la cele 7 decizii de calcul accesorii fără număr, societatea susține că toate obligațiile declarate de societate au fost stinse prin plată, la termenul scadent, însă plățile au fost alocate unor debite stabilite prin Deciziile de impunere din oficiu, decizii necomunicate în mod legal.

III. Față de constatările organului fiscal, susținerile contestatarului, reglementările legale în vigoare pentru perioada verificată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

3.1 Cu privire la Deciziile de impunere din oficiu nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr. x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x prin care au fost instituite debite reprezentând TVA în sumă de x lei

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul Soluționare Contestații 1 se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei în condițiile în care contestația nu a fost formulată în termenul legal de exercitare a căii administrative de atac.

În fapt, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se rețin următoarele aspecte cu privire la comunicarea deciziilor de impunere din oficiu:

Nr decizie	Data decizie	Suma	Adresa expediere	Data retur confirmare postală	Motiv retur	Nr anunt colectiv	Data anunt colectiv
x	10-Oct-2013	x	x	07-Nov-2013	-	x	02-Dec-2013
x	10-Oct-2013	x	x	01-Nov-2013	destinatar necunoscut la adresa	x	02-Dec-2013
x	10-Oct-2013	x	x	11-Nov-2013	destinatar necunoscut la adresa	x	02-Dec-2013
x	10-Oct-2013	x	x	15-Nov-2013	-	x	02-Dec-2013
x	10-Oct-2013	x	x	15-Nov-2013	destinatar necunoscut	x	02-Dec-2013
x	10-Oct-2013	x	x	15-Nov-2013	-	x	02-Dec-2013
x	10-Oct-2013	2106	x	01-Nov-2013	-	x	02-Dec-2013

			x		-	x	
x	16-Sept-2014	x		02-Oct-2014			28-Nov-2014
x			x		destinatar lipsa domiciliu	x	
	17-Sept-2014	x		20-Oct-2014			28-Nov-2014
x			x		destinatar lipsa domiciliu	x	
	16-Sept-2014	x		02-Oct-2014			28-Nov-2014
x			x		destinatar lipsa domiciliu	x	
	24-Sept-2015	x		20-Oct-2015			24-Nov-2015
x			x		destinatar lipsa domiciliu	x	
	24-Sept-2015	x		19-Oct-2015			24-Nov-2015
x			x		destinatar lipsa domiciliu	x	
	24-Sept-2015	x		23-Oct-2015			24-Nov-2015
x			x		destinatar lipsa domiciliu	x	
	24-Sept-2015	x		26-Oct-2015			24-Nov-2015
x			x		destinatar lipsa domiciliu	x	
	24-Sept-2015	x		23-Oct-2015			24-Nov-2015
x			x		destinatar lipsa domiciliu	x	
	24-Sept-2015	x		20-Oct-2015			24-Nov-2015

Conform informațiilor primite de la organul fiscal, sediul/domiciliul fiscal al societății a fost la următoarele adrese:

Sediu:

- perioada 21.03.2007-05.05.2010: x;
- perioada 06.05.2010-21.09.2011: x;
- perioada 22.09.2011-22.08.2012: x
- perioada 23.08.2012-29.09.2013: x;
- perioada 30.09.2013-prezent: x

Domiciliul fiscal:

- perioada 21.03.2007-09.03.2010: x;
- prin cererea nr. x societatea și-a schimbat domiciliul fiscal la adresa din x

În drept, comunicarea actelor administrativ fiscale se face conform prevederilor art.44 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală valabil în 2010:

„Art. 44 Comunicarea actului administrativ fiscal

(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 remiterea, sub semnătură, a actului administrativ fiscal de către persoanele împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, data comunicării fiind data remiterii sub semnătură a actului;*
- 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 administrativ fiscal și confirmarea primirii acestuia;*
- d) prin publicitate.”*

(3) Comunicarea prin publicitate se face prin afișarea, concomitent, la sediul organului fiscal emitent și pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, a unui anunț în care se menționează că a fost emis actul administrativ fiscal pe numele contribuabilului. În cazul actelor administrative emise de organele fiscale prevăzute la [art. 35](#), afișarea se face, concomitent, la sediul acestora și pe pagina de internet a autorității administrației publice locale respective. În lipsa paginii de internet proprii, publicitatea se face pe pagina de internet a consiliului județean. În toate cazurile, actul administrativ fiscal se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afișării anunțului.”

Începând cu anul 2011 art.44 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală face următoarele precizări cu privire la comunicare:

„Art. 44 Comunicarea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului căruia îi este destinat. În situația contribuabililor fără domiciliu fiscal în România, care și-au 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 se comunică prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire.

(2[^]1) În cazul în care comunicarea actului administrativ fiscal nu a fost posibilă prin modalitatea prevăzută la alin. (2), actul administrativ fiscal se comunică utilizând cel puțin unul dintre următoarele mijloace:

- a) prin remiterea acestuia de către persoanele împuternicite ale organului fiscal sau prin prezentarea contribuabilului/împuternicitului la sediul organului fiscal, dacă se asigură primirea, sub semnătură, a actului administrativ fiscal;*
- b) prin fax, e-mail sau alte mijloace electronice de transmitere la distanță, dacă se asigură transmiterea textului și confirmarea primirii acestuia.*

(2[^]2) În cazul în care comunicarea actului administrativ fiscal nu a fost posibilă potrivit alin. (2[^]1), aceasta se realizează prin publicitate.”

„Art. 31 Domiciliul fiscal

(1) În cazul creanțelor fiscale administrate de Ministerul Economiei și Finanțelor prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin domiciliu fiscal se înțelege:

[...]

c) pentru persoanele juridice, sediul social sau locul unde se exercită gestiunea

administrativă și conducerea efectivă a afacerilor, în cazul în care acestea nu se realizează la sediul social declarat;

[...]"

Începând cu ianuarie 2016 sunt aplicabile prevederile art.47 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“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 emitere 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.

(5) Comunicarea prin publicitate se efectuează prin afișarea unui anunț în care se menționează că a fost emis actul administrativ fiscal pe numele contribuabilului/plătitorului, după cum urmează:

a) în cazul actelor administrative fiscale emise de organul fiscal central prin afișarea anunțului, concomitent, la sediul organului fiscal emitent și pe pagina de internet a A.N.A.F.;

b) în cazul actelor administrative fiscale emise de organul fiscal local prin afișarea anunțului, concomitent, la sediul organului fiscal emitent și pe pagina de internet a autorității administrației publice locale respective.

(6) Anunțul prevăzut la alin. (5) se menține afișat cel puțin 60 de zile de la data publicării acestuia și conține următoarele elemente:

a) numele și prenumele sau denumirea contribuabilului/plătitorului;

b) domiciliul fiscal al contribuabilului/plătitorului;

c) denumirea, numărul și data emiterii actului administrativ fiscal.

(7) În cazul în care actul administrativ fiscal se comunică prin publicitate, acesta se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afișării anunțului.”

Referitor la comunicarea actelor administrative fiscale, Codul de procedură fiscală prevede modalități de comunicare directă, obișnuită, către contribuabilii destinatari și, numai în subsidiar, comunicarea prin publicitate.

În același sens sunt și prevederile pct. 1 din Instrucțiunile aprobate prin O.M.F.P. nr. 94/2006 privind aprobarea modelului și conținutului formularelor și a instrucțiunilor de completare a acestora în vederea îndeplinirii procedurii de comunicare a actelor administrative fiscale prin publicitate, potrivit cărora **“comunicarea prin publicitate se efectuează în situația în care actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat prin una din modalitățile de comunicare prevăzute la art. 44 alin. (2) lit. a), b) și c) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare”**.

În plus, ținând cont de faptul că în evidențele Administrației Sector 3 a Finanțelor Publice contribuabilul figurează cu domiciliul fiscal diferit de sediul social, se reține faptul că **locul unde se comunică actele administrative fiscale este domiciliul fiscal al contribuabilului, ținând cont de faptul că acesta este locul unde se exercită gestiunea administrativă și conducerea efectivă a afacerilor.**

Astfel, în cazul deciziilor de impunere din oficiu nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr. x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x organul fiscal depune la dosarul contestației documentele prin care au fost comunicate aceste decizii, respectiv plicul retur cu mențiunile „destinatar lipsa domiciliu/destinatar necunoscut” și anunțul de publicitate, făcând astfel dovada comunicării acestora la domiciliul fiscal declarat al contestatarului, la data comunicării, respectiv x.

În speță, data comunicării deciziilor de impunere din oficiu, potrivit art. 44 Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, este **15 zile de la data afișării anunțului**. Din datele existente la dosarul cauzei, reiese că contribuabilul **SC .X. SRL** a depus contestația referitoare la deciziile de impunere din oficiu **la data de 03.04.2017**, deci peste termenul de 30 zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, încălcându-se astfel dispozițiile imperative referitoare la termenul de depunere.

În această situație, devin incidente prevederile art.276 alin.(6) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, unde, referitor la soluționarea contestației, se arată că: “**Organul de soluționare competent se pronunță mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar, când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se mai procedează la analiza pe fond a cauzei.**”, nerespectarea termenului de depunere a contestației fiind o excepție de procedură, așa cum este prevăzut la pct. 9.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul Presedintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015.

Totodată, potrivit prevederilor art.185 alin. (1) din Codul de procedură civilă, republicat: “**(1)Când un drept procesual trebuie exercitat într-un anumit termen, nerespectarea acestuia atrage decăderea din exercitarea dreptului, în afară de cazul în care legea dispune altfel. Actul de procedură făcut peste termen este lovit de nulitate.**” Prin urmare, se reține că efectul juridic al decăderii, sancțiune prevăzută pentru nerespectarea termenului de 30 de zile de la comunicarea actului atacat, este acela al pierderii dreptului contestatorului de a-i fi analizate pretențiile pe fondul cauzei.

Deoarece contestatorul **SC .X. SRL** nu a respectat condițiile procedurale impuse de O.G. nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu privire la termenul de depunere a contestației de 30 zile, coroborat cu prevederile art.352 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de Procedură fiscală, a decăzut din dreptul de a-i fi soluționată pe fond contestația împotriva Deciziilor de impunere din oficiu nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr. x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x prin care s-au stabilit în sarcina sa debite reprezentând **TVA în suma totală de x lei, astfel că, pentru această sumă, contestația va fi respinsă ca nedepusă în termen**, potrivit prevederilor art.279 alin. (1) și art.280 alin. (1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care dispun:

“ART. 279 Soluții asupra contestației

(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”

“ART. 280 Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale

(1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația se respinge fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei..”

și coroborat cu prevederile pct.12.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare aprobate prin Ordinul P.A.N.A.F. nr. 3741/2015:

“12. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 280 din Codul de procedură fiscală - Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale

12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) nedepusă la termen, în situația în care aceasta a fost depusă peste termenul prevăzut de lege;”.

3.2 Cu privire la Deciziile de impunere din oficiu nr.x, nr.x, nr.x, x, nr.x prin care au fost instituite debite reprezentând TVA în sumă de x lei

Cauza supusă soluționării este dacă Serviciul solutionare contestații se poate pronunța asupra debitelor stabilite prin Deciziile de impunere din oficiu nr.x, nr.x, nr.x, x, nr.x în condițiile în care organele fiscale nu au făcut dovada îndeplinirii procedurii de comunicare.

În fapt, organele fiscale au constatat, din analiza deconturilor de TVA depuse de societate în anul 2006, că societatea figurează din punct de vedere al TVA cu termen de declarare lunar începând cu data de 01.01.2007 iar societatea a depus pentru perioada 2007-prezent deconturile de TVA trimestrial și nu lunar, drept pentru care au fost emise Decizii de impunere din oficiu în conformitate cu prevederile din Procedura privind stabilirea din oficiu a impozitelor, taxelor și contribuțiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă aprobată prin OPANAF nr.3392/2011.

Prin contestația formulată, societatea .X. SRL susține nelegalitatea deciziilor de impunere din oficiu, invocând următoarele aspecte:

- societatea consideră că a intrat în posesia deciziilor de impunere din oficiu din cuprinsul dosarului x al Tribunalului București, dosar unde au fost depuse de organul emitent la solicitarea instanței de judecată;

- comunicarea eronată a deciziilor la adresa din x, la data comunicării societatea având sediul social în x, ceea ce duce la neîndeplinirea procedurii legale de comunicare.;

- prescripția dreptului de a mai stabili creanțe fiscale, având în vedere faptul că toate deciziile vizează o perioadă fiscală cuprinsă între 2007-2010;

- societatea a depus în această perioadă declarații fiscale iar lipsa unui control fiscal care să stabilească modalitatea de înregistrare și declarare a obligațiilor fiscale și, implicit a unui aviz de inspecție fiscală este de natură să afecteze validitatea deciziilor de impunere din oficiu.

În drept, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

Comunicarea actelor administrativ fiscale se face conform prevederilor art.44 alin.(2) din OG nr.92/2003:

„Art. 44 Comunicarea actului administrativ fiscal

(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 remiterea, sub semnătură, a actului administrativ fiscal de către persoanele împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, data comunicării fiind data remiterii sub semnătură a actului;

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 administrativ fiscal și confirmarea primirii acestuia;

d) prin publicitate.”

(3) Comunicarea prin publicitate se face prin afișarea, concomitent, la sediul organului fiscal emitent și pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, a unui anunț în

care se menționează că a fost emis actul administrativ fiscal pe numele contribuabilului. În cazul actelor administrative emise de organele fiscale prevăzute la [art. 35](#), afișarea se face, concomitent, la sediul acestora și pe pagina de internet a autorității administrației publice locale respective. În lipsa paginii de internet proprii, publicitatea se face pe pagina de internet a consiliului județean. În toate cazurile, actul administrativ fiscal se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afișării anunțului.”

Astfel, din prevederile legale anterior menționate se reține faptul că **locul unde se comunică actele administrativ fiscale este domiciliul fiscal al contribuabilului, tinând cont de faptul că acesta este locul unde se exercită gestiunea administrativă și conducerea efectivă a afacerilor.**

Emiterea deciziilor de impunere din oficiu se face cu respectarea prevederilor art. 83 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

“Art. 83. – (4) Nedepunerea declarației fiscale dă dreptul organului fiscal să procedeze la stabilirea din oficiu a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat. Stabilirea din oficiu a obligațiilor fiscale nu se poate face înainte de împlinirea unui termen de 15 zile de la înștiințarea contribuabilului privind depășirea termenului legal de depunere a declarației fiscale. În cazul contribuabililor care au obligația declarării bunurilor sau veniturilor impozabile, stabilirea din oficiu a obligației fiscale se face prin estimarea bazei de impunere, potrivit art. 67. Pentru impozitele, taxele și contribuțiile administrate de Agenția Națională de Administrare Fiscală, înștiințarea pentru nedepunerea declarațiilor și stabilirea din oficiu a obligațiilor fiscale nu se face în cazul contribuabililor inactivi, atât timp cât se găsesc în această situație.”

Potrivit prevederilor legale, organul fiscal poate stabili din oficiu impozite, taxe și contribuții în cazul în care contribuabilii nu depun declarațiile fiscale, nefiind prevăzută de lege obligativitatea unui control fiscal în acest caz.

De asemenea, în speță sunt aplicabile și dispozițiile art. 45 și art. 86 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care prevăd:

“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.

(2) Actul administrativ fiscal ce nu a fost comunicat potrivit art. 44 nu este opozabil contribuabilului și nu produce niciun efect juridic.”

“Art. 86 - (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.”

Referitor la comunicarea actelor administrativ fiscale, Codul de procedură fiscală prevede modalități de comunicare directă, obișnuită către contribuabilii destinatari și, numai în subsidiar, comunicarea prin publicitate.

În același sens sunt și prevederile pct. 1 din Instrucțiunile aprobate prin O.M.F.P. nr. 94/2006 privind aprobarea modelului și conținutului formularelor și a instrucțiunilor de completare a acestora în vederea îndeplinirii procedurii de comunicare a actelor administrative fiscale prin publicitate, potrivit cărora **“comunicarea prin publicitate se efectuează în situația în care actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat prin una din modalitățile de comunicare prevăzute la art. 44 alin. (2) lit. a), b) și c) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare”.**

În ceea ce privește prescripția dreptului de a stabili obligații fiscale sunt aplicabile

prevederile art. 91 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care prevăd:

„Art. 91 Prescripția dreptului de a stabili obligații fiscale

Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale

(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit [art. 23](#), dacă legea nu dispune altfel.

(3) Dreptul de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 10 ani în cazul în care acestea rezultă din săvârșirea unei fapte prevăzute de legea penală.

(4) Termenul prevăzut la alin. (3) curge de la data săvârșirii faptei ce constituie infracțiune sancționată ca atare printr-o hotărâre judecătorească definitivă.

Din documentația existentă la dosarul cauzei rezultă următoarele:

Deciziile de impunere din oficiu nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x prin care au fost stabilite debite reprezentând TVA în sumă totală de x lei au fost comunicate societății contestatoare la adresa din x - domiciliul fiscal al acesteia, fără respectarea prevederilor legale în materia comunicării prin publicitate, fiind astfel viciată opozabilitatea debitelor stabilite prin aceste decizii, astfel:

- Decizia nr. x în sumă de x lei a fost comunicată prin poștă la domiciliul fiscal al contribuabilului, la dosar existând confirmarea de primire cu data returului 29.01.2013 cu mențiunea „destinatar lipsă domiciliu” și anunțul de publicitate nr. x/13.12.2012, data anunțului fiind aceeași cu data emiterii deciziei;

- Decizia nr. x/13.12.2012 în sumă de x lei a fost comunicată prin poștă la domiciliul fiscal al contribuabilului, la dosar existând confirmarea de primire cu data returului 29.01.2013 cu mențiunea „destinatar necunoscut” și anunțul de publicitate nr. x/13.12.2012, data anunțului fiind aceeași cu data emiterii deciziei;

- Decizia nr. x/13.12.2012 în sumă de x lei a fost comunicată prin poștă la domiciliul fiscal al contribuabilului, la dosar existând confirmarea de primire cu data returului 21.01.2013 cu mențiunea „expirare termen pastrare” , lipsă anunț publicitate;

- Decizia nr. x/13.12.2012 în sumă de x lei a fost comunicată prin poștă la domiciliul fiscal al contribuabilului, la dosar existând confirmarea de primire cu data returului 22.01.2013 cu mențiunea „destinatar lipsa domiciliu” și anunțul de publicitate nr. x/13.12.2012, data anunțului fiind aceeași cu data emiterii deciziei;

- Decizia nr. x/10.10.2013 în sumă de x lei, la dosar nu există dovada comunicării prin poștă ci doar anunțul de publicitate nr. x/02.12.2013.

Tinând cont de cele prezentate mai sus, de faptul că pentru deciziile de impunere din oficiu prin care au fost stabilite debite reprezentând TVA în sumă de x lei organele fiscale nu au făcut dovada îndeplinirii procedurii de comunicare, Serviciul soluționare contestații din cadrul D.G.R.F.P.B. urmează să desființeze Deciziile de impunere din oficiu pentru TVA nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x pentru debite aferente TVA în sumă de x lei stabilite în sarcina SC .X. SRL, aplicând prevederile art.279 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

“(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 al actului atacat nu se poate stabili situația de fapt în cauza dedusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul emitent și de contestator. În acest caz, organul emitent al actului desființat 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.”.

În speta 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 procedura fiscală, aprobate prin Ordinul nr. 3741/2015, care precizează:

„11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. 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.”

Astfel, Administrația sectorului 3 a Finanțelor Publice urmează să procedeze la examinarea tuturor starilor de fapt și a tuturor raporturilor juridice relevante pentru impunerea din oficiu, să verifice respectarea prevederilor legale în ceea ce privește termenul de prescripție și să respecte procedura comunicării.

3.3 Cu privire la Deciziile privind obligațiile de plată accesorii nr.x, nr.x,nr.x,nr.x,nr.x, nr.x,nr.x,nr.x

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul Soluționare Contestatilor 1 se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei în condițiile în care contestația nu a fost formulată în termenul legal de exercitare a căii administrative de atac.

În fapt, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se rețin următoarele aspecte cu privire la comunicarea deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii:

Nr decizie	Data decizie	Suma	Data postei	Adresa expediere	Data retur	Motiv retur	Nr anunt colectiv	Data anunt colectiv
x	3-Feb-2010	x	19-Feb-2010	x	25-Feb-2010	destinatar mutat la alta adresa	x	26-Oct-2010
x	19-Jan-2011	x	7-Feb-2011	x	14-Feb-2011	destinatar lipsa domiciliu	x	9-Jul-2011
x	13-Apr-2011	x	21-Apr-2011	x	28-Apr-2011	destinatar necunoscut la adresa	x	20-Jul-2011

x		x		x		destinatar necunoscut la adresa	x	
	8-Jul-2011		21-Jul-2011		26-Jul-2011			25-Aug-2011
x		x		x		destinatar necunoscut la adresa	x	
	13-Oct-2011		26-Oct-2011		1-Nov-2011			15-Jan-2013
x		x		x		destinatar necunoscut la adresa	x	
	17-Jan-2012		26-Jan-2012		1-Feb-2012			13-Mar-2012
x		x		x		destinatar necunoscut la adresa	x	
	5-Oct-2012		11-Oct-2012		18-Oct-2012			26-Nov-2013
x		x		x		destinatar necunoscut la adresa	x	
	12-Jan-2013		18-Jan-2013		24-Jan-2013			26-Nov-2013

Conform informațiilor primite de la organul fiscal, sediul/domiciliul fiscal al societății a fost la următoarele adrese:

Sediu:

- perioada 21.03.2007-05.05.2010: x;
- perioada 06.05.2010-21.09.2011: x
- perioada 22.09.2011-22.08.2012: x
- perioada 23.08.2012-29.09.2013: x
- perioada 30.09.2013-prezent: x

Domiciliul fiscal:

- perioada 21.03.2007-09.03.2010: x
- prin cererea nr. x societatea și-a schimbat domiciliul fiscal la adresa din x

În drept, comunicarea actelor administrativ fiscale se face conform prevederilor art.44 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală valabil în 2010:

„Art. 44 Comunicarea actului administrativ fiscal

(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 remiterea, sub semnătură, a actului administrativ fiscal de către persoanele împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, data comunicării fiind data remiterii sub semnătură a actului;
- 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 administrativ fiscal și confirmarea primirii acestuia;
- d) prin publicitate.”

(3) Comunicarea prin publicitate se face prin afișarea, concomitent, la sediul organului fiscal emitent și pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, a unui anunț în care se menționează că a fost emis actul administrativ fiscal pe numele contribuabilului. În cazul actelor administrative emise de organele fiscale prevăzute la [art. 35](#), afișarea se face, concomitent, la sediul acestora și pe pagina de internet a autorității administrației publice locale respective. În lipsa paginii de internet proprii, publicitatea se face pe pagina de internet a consiliului județean. În toate cazurile, actul administrativ fiscal se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afișării anunțului.”

Începând cu anul 2011 art.44 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală face următoarele precizări cu privire la comunicare:

„Art. 44 Comunicarea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului căruia îi este destinat. În situația contribuabililor fără domiciliu fiscal în România, care și-au 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 se comunică prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire.

(2¹) În cazul în care comunicarea actului administrativ fiscal nu a fost posibilă prin modalitatea prevăzută la alin. (2), actul administrativ fiscal se comunică utilizând cel puțin unul dintre următoarele mijloace:

a) prin remiterea acestuia de către persoanele împuternicite ale organului fiscal sau prin prezentarea contribuabilului/împuternicitului la sediul organului fiscal, dacă se asigură primirea, sub semnătură, a actului administrativ fiscal;

b) prin fax, e-mail sau alte mijloace electronice de transmitere la distanță, dacă se asigură transmiterea textului și confirmarea primirii acestuia.

(2²) În cazul în care comunicarea actului administrativ fiscal nu a fost posibilă potrivit alin. (2¹), aceasta se realizează prin publicitate.”

„Art. 31 Domiciliul fiscal

(1) În cazul creanțelor fiscale administrate de Ministerul Economiei și Finanțelor prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin domiciliu fiscal se înțelege:

[...]

c) pentru persoanele juridice, sediul social sau locul unde se exercită gestiunea administrativă și conducerea efectivă a afacerilor, în cazul în care acestea nu se realizează la sediul social declarat;

[...]

Referitor la comunicarea actelor administrative fiscale, Codul de procedură fiscală prevede modalități de comunicare directă, obișnuită, către contribuabilii destinatari și, numai în subsidiar, comunicarea prin publicitate.

În același sens sunt și prevederile pct. 1 din Instrucțiunile aprobate prin O.M.F.P. nr. 94/2006 privind aprobarea modelului și conținutului formularelor și a instrucțiunilor de completare a acestora în vederea îndeplinirii procedurii de comunicare a actelor administrative fiscale prin publicitate, potrivit cărora **"comunicarea prin publicitate se efectuează în situația în care actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat prin una din modalitățile de comunicare prevăzute la art. 44 alin. (2) lit. a), b) și c) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare"**.

În plus, ținând cont de faptul că în evidențele Administrației Sector 3 a Finanțelor Publice contribuabilul figurează cu domiciliul fiscal diferit de sediul social, se reține faptul că **locul unde se comunică actele administrative fiscale este domiciliul fiscal al contribuabilului, ținând cont de faptul că acesta este locul unde se exercită gestiunea administrativă și conducerea efectivă a afacerilor.**

Astfel, în cazul deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.x,nr.x,nr.x,nr.x,nr.x,nr.x,nr.x, nr.x organul fiscal depune la dosarul contestației plicul retur cu mențiunile „destinatar lipsa domiciliu/destinatar necunoscut/destinatar mutat la altă adresă” și anunțul de publicitate, făcând astfel dovada comunicării acestora la domiciliul fiscal declarat al contestatarului, la data comunicării, respectiv x – pentru perioada până la 09.03.2010, respectiv x –domiciliul fiscal declarat după această dată.

În speță, data comunicării deciziilor de calcul accesorii, potrivit art. 44 Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, este **15 zile de la data afișării anunțului**. Din datele existente la dosarul cauzei, reiese ca contribuabilul **SC .X. SRL** a depus contestația referitoare la deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii **la data de 24.06.2017**, deci peste termenul de 30 zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, încalcându-se astfel dispozițiile imperative referitoare la termenul de depunere.

În această situație, devin incidente prevederile art.276 alin.(6) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, unde, referitor la soluționarea contestației, se arată că: “**Organul de soluționare competent se pronunță mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar, când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se mai procedează la analiza pe fond a cauzei.**”, nerespectarea termenului de depunere a contestației fiind o excepție de procedură, așa cum este prevăzut la pct. 9.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015.

Totodată, potrivit prevederilor art.185 alin. (1) din Codul de procedură civilă, republicat: “**(1)Când un drept procesual trebuie exercitat într-un anumit termen, nerespectarea acestuia atrage decăderea din exercitarea dreptului, în afară de cazul în care legea dispune altfel. Actul de procedură făcut peste termen este lovit de nulitate.**” Prin urmare, se reține că efectul juridic al decăderii, sancțiune prevăzută pentru nerespectarea termenului de 30 de zile de la comunicarea actului atacat, este acela al pierderii dreptului contestatorului de a-i fi analizate pretențiile pe fondul cauzei.

Deoarece contestatorul **SC .X. SRL** nu a respectat condițiile procedurale impuse de O.G. nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu privire la termenul de depunere a contestației de 30 zile, coroborat cu prevederile art.352 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de Procedură fiscală, a decăzut din dreptul de a-i fi soluționată pe fond contestația împotriva Deciziilor privind obligațiile de plată accesorii nr.x,nr.x,nr.x,nr.x,nr.x,nr.x,nr.x prin care s-au stabilit în sarcina sa **accesorii în suma totală de x lei, astfel că, pentru această sumă, contestația va fi respinsă ca nedepusă în termen**, potrivit prevederilor art.279 alin. (1) și art.280 alin. (1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care dispun:

“ART. 279 Soluții asupra contestației

(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”

“ART. 280 Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale

(1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația se respinge fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei..”

și coroborat cu prevederile pct.12.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare aprobat prin Ordinul P.A.N.A.F. nr. 3741/2015:

“12. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 280 din Codul de procedură fiscală - Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale

12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) nedepusă la termen, în situația în care aceasta a fost depusă peste termenul prevăzut de lege;”.

3.4 Cu privire la deciziile de calcul accesorii nr. x, nr.1177039/09.07.2010, nr.x, nr.x, FN/10.01.2008, FN/14.04.2008, FN/08.07.2008, FN/05.10.2008, FN/08.04.2009, FN/09.07.2009, FN/07.10.2009

Cauza supusa solutionarii este daca Serviciul solutionare contestatii se poate pronunta asupra accesoriilor calculate prin Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, nr.x, nr.x, nr.x, FN/10.01.2008, FN/14.04.2008, FN/08.07.2008, FN/05.10.2008, FN/08.04.2009, FN/09.07.2009, FN/07.10.2009 în sumă de x lei în condițiile în care organele fiscale nu au facut dovada îndeplinirii procedurii de comunicare.

În fapt, Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice a emis următoarele Decizii referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente debitelor declarate de contribuabil, ce conțin dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de x lei, astfel:

- Decizia nr.x în sumă totală de x lei;
- Decizia nr.x în sumă totală de x lei;
- Decizia nr.x în sumă totală de x lei;
- Decizia nr.x în sumă totală de x lei;
- Decizie FN/10.01.2008 în sumă totală de x lei;
- Decizie FN/14.04.2008 în sumă totală de x lei;
- Decizie FN/08.07.2008 în sumă totală de x lei;
- Decizie FN/05.10.2008 în sumă totală de x lei;
- Decizie FN/08.04.2009 în sumă totală de x lei;
- Decizie FN/09.07.2009 în sumă totală de x lei;
- Decizie FN/07.10.2009 în sumă totală de x lei.

Prin contestația formulată contribuabilul invocă nerespectarea prevederilor în ceea ce privește comunicarea deciziilor referitoare la obligațiile de calcul accesorii.

În drept, potrivit art. 119 și art. 120, art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de întârziere.”

“Art. 120 - (1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadentă și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.[...]

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

Începând cu data de 1 iulie 2010, majorările de întârziere au fost înlocuite cu dobânzi și penalități de întârziere, în conformitate cu O.U.G. nr. 39/2010, care a modificat și completat dispozițiile O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, astfel:

“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”.

” 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”.

Ulterior, începând cu data de 1 octombrie 2010 au intrat în vigoare prevederile O.U.G. nr. 88/2010, care a modificat art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 120 - (7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale”.

Începând cu data de 1 martie 2014 au intrat în vigoare prevederile O.U.G. nr. 8/2014, care a modificat art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 120 (7) Nivelul dobânzii este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere.”

“Art. 120¹ Penalități de întârziere (începând cu 01.07.2013)

(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.”

Potrivit dispozițiilor legale mai sus invocate societatea are obligația de a calcula cuantumul obligațiilor fiscale, de a le înscrie în declarația fiscală care se depune la organul fiscal. Declarațiile se înregistrează în evidența fiscală în ordinea depunerii, iar plățile efectuate în contul obligațiilor fiscale sting obligațiile așa cum au fost înscrise în declarații și depuse la organul fiscal, în ordinea vechimii. Dobanzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere începând cu ziua imediat următoare termenului scadent până la data stingerii sumei datorate și se sting în ordinea vechimii, iar penalitățile de întârziere se stabilesc în cotă de 0 %, 5%, 15% în funcție de numărul de zile, 30, 60 și peste 90 zile cu care se depășește termenul legal de plată, respectiv în cotă de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere începând cu 01.07.2013.

De asemenea, în speță sunt aplicabile și dispozițiile art. 45 și art. 86 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care prevad:

“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.

(2) Actul administrativ fiscal ce nu a fost comunicat potrivit art. 44 nu este opozabil contribuabilului și nu produce niciun efect juridic.”

“Art. 86 - (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.”

Referitor la comunicarea actelor administrative fiscale, Codul de procedură fiscală prevede modalități de comunicare directă, obișnuită, către contribuabilii destinatari și, numai în subsidiar, comunicarea prin publicitate.

În același sens sunt și prevederile pct. 1 din Instrucțiunile aprobate prin O.M.F.P. nr. 94/2006 privind aprobarea modelului și conținutului formularelor și a instrucțiunilor de

completare a acestora in vederea indeplinirii procedurii de comunicare a actelor administrative fiscale prin publicitate, potrivit carora "**comunicarea prin publicitate se efectueaza in situatia in care actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat prin una din modalitatile de comunicare** prevazute la art. 44 alin. (2) lit. a), b) si c) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare".

În ceea ce privește prescripția dreptului de a stabili obligații fiscale sunt aplicabile prevederile art. 91 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care prevăd:

„Art. 91 Prescripția dreptului de a stabili obligații fiscale

Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale

(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit [art. 23](#), dacă legea nu dispune altfel.

(3) Dreptul de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 10 ani în cazul în care acestea rezultă din săvârșirea unei fapte prevăzute de legea penală.

(4) Termenul prevăzut la alin. (3) curge de la data săvârșirii faptei ce constituie infracțiune sancționată ca atare printr-o hotărâre judecătorească definitivă.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

- prin Decizia nr.x în sumă totală de x lei au fost calculate obligații de plată accesorii pentru debitele declarate de societate reprezentând TVA, impozit profit, impozit și contribuții salarii, perioada de calcul a accesoriilor fiind în intervalul august 2009- aprilie 2010. Decizia a fost comunicată prin poștă cu conformare de primire în data de 24.06.2010 la domiciliul fiscal al contribuabilului, la dosar neputând fi indentificată data returului ci doar mențiunea „adresă incompletă”;

- prin Decizia nr.x în sumă totală de x lei au fost calculate obligații de plată accesorii pentru debitele declarate de societate reprezentând TVA, impozit profit, impozit și contribuții salarii, perioada de calcul a accesoriilor fiind în intervalul decembrie 2009- iunie 2010. Decizia a fost comunicată prin poștă cu conformare de primire în data de 21.07.2010 la domiciliul fiscal al contribuabilului, la dosar neputând fi indentificată data returului ci doar mențiunea „adresă incompletă”;

- prin Decizia nr.x în sumă totală de x au fost calculate obligații de plată accesorii pentru debitele declarate de societate reprezentând TVA, impozit profit, impozit și contribuții salarii, perioada de calcul a accesoriilor fiind în intervalul iulie 2010 - septembrie 2010. Decizia a fost comunicată prin poștă cu conformare de primire în data de 02.11.2010 la domiciliul fiscal al contribuabilului, la dosar neputând fi indentificată data returului ci doar mențiunea „adresă incompletă”;

- prin Decizia nr.x în sumă totală de x lei au fost calculate obligații de plată accesorii pentru debitele declarate de societate reprezentând TVA, impozit și contribuții salarii, perioada de calcul a accesoriilor fiind în intervalul octombrie 2011 – iunie 2012. Organul fiscal nu poate face dovada trimiterii prin poștă și a confirmării de retur a plicului;

- prin deciziile fără număr din 10.01.2008, 14.04.2008, 08.07.2008, 05.10.2008, 08.04.2009, 09.07.2009 și 07.10.2009 au fost calculate obligații de plată accesorii în sumă totală de x lei pentru debitele declarate de societate reprezentând TVA, impozit profit, impozit și contribuții

salarii, perioada de calcul a accesoriilor fiind în intervalul anilor 2007-2009.

Tinând cont de cele prezentate mai sus, de faptul că pentru deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii prin care au fost stabilite accesorii în sumă de x lei organele fiscale nu au făcut dovada îndeplinirii procedurii de comunicare, Serviciul solutionare contestatii din cadrul D.G.R.F.P.B. **urmeaza să desființeze Deciziile de calcul accesorii nr. x, nr.x, nr.x, nr.x, FN/10.01.2008, FN/14.04.2008, FN/08.07.2008, FN/05.10.2008, FN/08.04.2009, FN/09.07.2009, FN/07.10.2009 pentru accesorii în sumă de x lei** stabilite în sarcina SC .X. SRL, aplicând prevederile art.279 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

“(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 al actului atacat nu se poate stabili situația de fapt în cauza dedusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul emitent și de contestator. În acest caz, organul emitent al actului desființat 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.”.

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 procedura fiscală, aprobate prin Ordinul nr. 3741/2015, care precizează:

„11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. 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.”

Astfel, Administratia sectorului 3 a Finantelor Publice urmează să procedeze la examinarea tuturor starilor de fapt și a tuturor raporturilor juridice relevante pentru impunere, să verifice legalitatea și corectitudinea sumelor din deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii, să verifice respectarea prevederilor legale în ceea ce privește termenul de prescripție și să respecte procedura comunicării.

3.5. Cu privire la accesoriile stabilite prin Deciziile de calcul accesorii nr. x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x și nr.x în sumă totală de x lei

În fapt, Administratia sector 3 a Finantelor Publice a emis următoarele Decizii referitoare la obligațiile de plată accesorii:

1. Decizia nr.x în sumă totală de x lei cuprinde:

- dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA stabilită prin deciziile de impunere din oficiu în sumă totală de x lei;
- dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA declarată de contribuabil prin Declarația 300 în sumă de x lei;
- dobânzi și penalități întârziere aferente impozit și contribuții salarii și impozit microîntreprinderi

în sumă de x lei.

2. Decizia nr.x în sumă totală de x lei cuprinde:

- dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA stabilită prin deciziile de impunere din oficiu în sumă totală de x lei;
- dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA declarată de contribuabil prin Declarația 300 în sumă de x lei;
- dobânzi și penalități întârziere aferente impozit și contribuții salarii în sumă de x lei.

3. Decizia nr.x în sumă totală de x lei cuprinde:

- dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA stabilită prin deciziile de impunere din oficiu în sumă totală de x lei;
- dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA declarată de contribuabil prin Declarația 300 în sumă de x lei;
- dobânzi și penalități întârziere aferente impozit și contribuții salarii în sumă de x lei.

4. Decizia nr.x în sumă totală de x lei cuprinde:

- dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA stabilită prin deciziile de impunere din oficiu în sumă totală de x lei;
- dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA declarată de contribuabil prin Declarația 300 în sumă de x lei;
- dobânzi și penalități întârziere aferente impozit și contribuții salarii în sumă de x lei.

5. Decizia nr.x în sumă totală de x lei cuprinde:

- dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA stabilită prin deciziile de impunere din oficiu în sumă totală de x lei;
- dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA declarată de contribuabil prin Declarația 300 în sumă de x lei;
- dobânzi și penalități întârziere aferente impozit și contribuții salarii în sumă de x lei.

6. Decizia nr.x în sumă totală de x lei cuprinde:

- dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA stabilită prin deciziile de impunere din oficiu în sumă totală de x lei;
- dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA declarată de contribuabil prin Declarația 300 în sumă de x lei;
- dobânzi și penalități întârziere aferente impozit și contribuții salarii în sumă de x lei.

Prin contestația formulată contribuabilul invocă nerespectarea prevederilor în ceea ce privește comunicarea deciziilor de impunere din oficiu cât și a deciziilor referitoare la obligațiile de calcul accesorii.

În drept, potrivit art. 119 și art. 120, art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de întârziere.”

“Art. 120 - (1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadentă și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.[...]

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

Începând cu data de 1 iulie 2010, majorările de întârziere au fost înlocuite cu dobânzi și penalități de întârziere, în conformitate cu O.U.G. nr. 39/2010, care a modificat și completat dispozițiile O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, astfel:

“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”.

“ 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”.

Ulterior, începând cu data de 1 octombrie 2010 au intrat în vigoare prevederile O.U.G. nr. 88/2010, care a modificat art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 120 - (7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale”.

Începând cu data de 1 martie 2014 au intrat în vigoare prevederile O.U.G. nr. 8/2014, care a modificat art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 120 (7) Nivelul dobânzii este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere.”

“Art. 120¹ Penalități de întârziere (începând cu 01.07.2013)

(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.”

Potrivit dispozițiilor legale mai sus invocate societatea are obligația de a calcula cuantumul obligațiilor fiscale, de a le înscrie în declarația fiscală care se depune la organul fiscal. Declarațiile se înregistrează în evidența fiscală în ordinea depunerii, iar plățile efectuate în contul obligațiilor fiscale sting obligațiile așa cum au fost înscrise în declarații și depuse la organul fiscal, în ordinea vechimii. Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere începând cu ziua imediat următoare termenului scadent până la data stingerii sumei datorate și se sting în ordinea vechimii, iar penalitățile de întârziere se stabilesc în cota de 0 %, 5%, 15% în funcție de numărul de zile, 30, 60 și peste 90 zile cu care se depășește termenul legal de plată, respectiv în cotă de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere începând cu 01.07.2013.

În speta sunt aplicabile și dispozițiile art. 45 și art. 86 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care prevăd:

“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.

(2) Actul administrativ fiscal ce nu a fost comunicat potrivit art. 44 nu este opozabil contribuabilului și nu produce niciun efect juridic.”

“Art. 86 - (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.”

Referitor la comunicarea actelor administrativ fiscale, Codul de procedura fiscala prevede modalitati de comunicare directa, obisnuita, catre contribuabilii destinatari si, numai in subsidiar, comunicarea prin publicitate.

In acelasi sens sunt si prevederile pct. 1 din Instructiunile aprobate prin O.M.F.P. nr. 94/2006 privind aprobarea modelului si continutului formularelor si a instructiunilor de completare a acestora in vederea indeplinirii procedurii de comunicare a actelor administrative fiscale prin publicitate, potrivit carora "**comunicarea prin publicitate se efectueaza in situatia in care actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat prin una din modalitatile de comunicare prevazute la art. 44 alin. (2) lit. a), b) si c) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare**".

3.5.1 Cu privire la accesoriile stabilite prin Deciziile de calcul accesorii nr. x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x și nr.x calculate atât asupra debitelor reprezentând TVA declarată de contribuabil cât și asupra debitelor instituite prin deciziile de impunere din oficiu în sumă de x lei

Cauza supusă soluționării este dacă Serviciul solutionare contestatii se poate pronunța asupra accesoriilor calculate prin Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x și nr.x în sumă de x lei, în condițiile în care accesoriile sunt calculate pe de o parte asupra debitelor stabilite prin deciziile de impunere din oficiu pentru care organele fiscale au facut parțial dovada îndeplinirii procedurii de comunicare, iar pe de alta parte accesoriile sunt calculate asupra debitelor declarate de contribuabil, iar plățile facturate de contribuabil au stins debitele în ordinea vechimii.

Având cele constatate anterior, respectiv că:

- pentru Deciziile de impunere din oficiu nr.x, nr.x, nr.x, nr.292683/10.10.2013, nr. x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x prin care s-au stabilit în sarcina societății debite reprezentând TVA în suma totala de x lei, contestatorul **SC .X. SRL** nu a respectat condițiile procedurale impuse de O.G. nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu privire la termenul de depunere a contestatiei de 30 zile, coroborat cu prevederile art.352 din Legea nr. 227/2015 privind Codul de Procedură fiscală și a decăzut din dreptul de a-i fi solutionata pe fond contestatia, pentru care, la **pct.3.1, organul de soluționare a contestațiilor a respins contestația ca nedepusă în termen pentru această sumă;**
- pentru Deciziile de impunere din oficiu pentru TVA nr.x, nr.206274/13.12.2012, nr.x, nr.x, nr.x prin care s-au stabilit în sarcina societății debite reprezentând TVA în sumă de x lei organele fiscale nu au făcut dovada îndeplinirii procedurii de comunicare, pentru care, la **pct.3.2, organul de soluționare a contestațiilor a desființat contestația pentru această sumă;**

Și ținând cont de faptul că:

- accesoriile în sumă de x lei calculate prin Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x și nr.x au fost calculate atât la debite stabilite prin decizii de impunere din oficiu pentru care organul fiscal a respectat parțial procedura comunicării cât și la debite declarate de societate;
- contestatarul a făcut plăți care au stins din debite în ordinea vechimii,

Serviciul solutionare contestatii din cadrul D.G.R.F.P.B. nu se poate pronunța asupra legalității calcului acestor accesorii, drept pentru care **urmează să se desființeze în parte Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x, nr.x, nr.x, nr.x , nr. x și nr.x pentru accesorii aferente TVA în suma de x lei** stabilite in sarcina SC .X. SRL, aplicând prevederile art.279 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

“(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 al actului atacat nu se poate stabili situația de fapt în cauza dedusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul emitent și de contestator. În acest caz, organul emitent al actului desființat 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.”

În speta 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 nr. 3741/2015, care precizează:

„11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. 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.”

Astfel, Administrația sectorului 3 a Finanțelor Publice urmează să procedeze la examinarea tuturor starilor de fapt și a tuturor raporturilor juridice relevante pentru impunere, să respecte procedura comunicării pentru deciziile de impunere din oficiu și să recalculeze accesoriile ținând cont de data comunicării deciziilor de impunere din oficiu și de plățile efectuate de contribuabil.

3.5.2 Cu privire la accesoriile calculate prin Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x și nr.x pentru alte debite declarate de societate în sumă de x lei

Fata de dispozițiile legale anterior invocate și documentația existentă la dosarul cauzei rezultă următoarele:

- Decizia nr.x cuprinde și dobânzi și penalități întârziere aferente impozit și contribuții salariale și impozit microîntreprinderi în sumă de x lei;
- Decizia nr.x cuprinde și dobânzi și penalități întârziere aferente impozit și contribuții salariale în sumă de x lei;
- Decizia nr.x cuprinde și dobânzi și penalități întârziere aferente impozit și contribuții salariale în sumă x lei;
- Decizia nr.x cuprinde și dobânzi și penalități întârziere aferente impozit și contribuții salariale în sumă de x lei;
- Decizia nr.x cuprinde și dobânzi și penalități întârziere aferente impozit și contribuții salariale în sumă de x lei;
- Decizia nr.x cuprinde și dobânzi și penalități întârziere aferente impozit și contribuții salariale în sumă de x lei.

Organul fiscal face dovada comunicării acestor decizii la domiciliul fiscal al contribuabilului situat în x, la dosarul cauzei existând confirmările postale de trimitere a acestor decizii, returnul acestora cu mențiunea „destinatar necunoscut” sau „destinatar lipsă domiciliu” precum și anunțurile colective de publicitate pe site-ul ANAF.

Din analiza fișei de evidență pe plătitor existentă la dosarul cauzei rezultă faptul că accesoriile au fost calculate pentru plata cu întârziere a debitelor de către societate.

Astfel, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei motivațiile societății cu privire la faptul că debitele au fost achitate la termen de către societate și că organul fiscal nu a respectat procedura de comunicare, drept urmare, contestația societății împotriva deciziilor menționate la acest capăt de cerere, urmează **a se respinge în parte ca neîntemeiată pentru suma de x lei.**

Pentru considerentele aratate mai sus și în temeiul , art. 31 alin.(1), lit.c), art.44, art.45 alin.(2), art.86 alin.(6), art.91, art.119, art.120, art.120¹, art. 213 alin.(5), din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art.47, art. 276 alin. (6), art.279 alin. (1) și art.280 alin. (1), art.352 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pct.12.1 din Ordinul P.A.N.A.F. nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, pct. 9.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul Presedintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, art.185 alin. (1) din Codul de procedură civilă , se

DECIDE

1. Respingerea în parte ca nedepusă în termen a contestației formulată de SC .X. SRL cu privire la Deciziile de impunere din oficiu nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr. x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x prin care s-au stabilit în sarcina sa debite reprezentând TVA **în suma de x lei;**

2. Desființarea în parte a contestației formulată de SC .X. SRL cu privire la Deciziile de impunere din oficiu pentru TVA nr.x, nr.x, nr.x, nr.x, nr.x pentru debite aferente TVA **în sumă de x lei;**

3. Respingerea în parte ca nedepusă în termen a contestației formulată de SC .X. SRL cu privire la Deciziile privind obligațiile de plata accesorii nr.x,nr.x,nr.x,nr.x,nr.x,nr.x,nr.x,nr.x prin care s-au stabilit în sarcina sa accesorii **în suma de x lei;**

4. Desființarea în parte a contestației formulată de SC .X. SRL cu privire la Deciziile referitoare la obligațiile de plata accesorii nr. x, nr.x, nr.x, nr.x, FN/10.01.2008, FN/14.04.2008, FN/08.07.2008, FN/05.10.2008, FN/08.04.2009, FN/09.07.2009, FN/07.10.2009 prin care s-au stabilit în sarcina sa accesorii **în suma de x lei;**

5. Desființarea în parte a contestației formulată de SC .X. SRL cu privire la Deciziile referitoare la obligațiile de plata accesorii nr.x, nr.x, nr.x, nr.x , nr. x și nr.x prin care s-au stabilit în sarcina sa accesorii **în suma de x lei;**

6. Respingerea în parte ca neîntemeiată a contestației formulată de SC .X. SRL cu privire la Deciziile referitoare la obligațiile de plata accesorii nr. x, nr.x, nr.320304/16.01.2015, nr.x, nr.x și nr.x prin care s-au stabilit în sarcina sa accesorii **în suma de x lei.**

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

