

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE  
A MUNICIPIULUI BUCURESTI  
SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII**

**DECIZIA nr. 51 din 09.02.2009** privind solutionarea  
contestatiei formulata de doamna **PA**,  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ....../.....2008

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr. ....../.....2008, inregistrata sub nr. ....../.....2008, de catre Administratia Finantelor Publice sector x cu privire la contestatia formulata de doamna PA, cu domiciliul in str. ......., sector x, Bucuresti.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organele fiscale teritoriale sub nr......./.....2008 il constituie decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. xxxx/yy.yy.2008, transmisa prin posta si confirmata de primire in data de .....2008.

Contribuabila contesta suma de **A** lei reprezentand majorari de intarziere aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe veniturile din cedarea folosintei bunurilor.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de doamna PA.

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

**I.** Prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. xxxx/yy.yy.2008 organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x au stabilit in sarcina doamnei PA majorari de intarziere in suma de **A** lei, pentru perioada 31.12.2006-31.12.2007.

Aceste majorari de intarziere sunt aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe veniturile din cedarea folosintei bunurilor in cuantum de **I** lei, individualizate prin documentul nr. 30122, cu scadenta la termenele din 15.09.2001, 15.12.2001 si 15.03.2002.

**II.** Prin contestatia formulata doamna PA solicita anularea deciziei contestate si a oricaror alte decizii, daca mai exista si nu i-au fost comunicate, intrucat nu se pot calcula accesorii daca nu exista un debit principal. In acest sens, contestatarul precizeaza ca singura cedare de folosinta a unui bun imobil a avut loc in anul 2001 si solicita constatarea prescrierii debitului aferent acelei inchirieri, invocand prevederile art. 131 din Codul de procedura fiscala, potrivit carora dreptul de a cere executarea silita a creantelor fiscale se prescrie in termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului urmatorei celui in care a luat nastere acest drept.

Totodata, contestatarul sustine ca nu i se pot stabili accesorii pentru o presupusa creanta deoarece organul fiscal ar fi trebuit sa emita o decizie de impunere si sa i-o comunice, in

conditiile in care actul administrativ fiscal produce efecte din momentul in care este comunicat contribuabilului, conform art. 45 din Codul de procedura fiscala.

**III.** Fata de constatarile organelor fiscale, sustinerile contribuabilei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

*Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal este indreptatit sa calculeze accesorii si sa pretinda plata acestora, in conditiile in care nu dovedeste ca decizia de impunere prin care s-a stabilit debitul principal a fost comunicata contribuabilei.*

**In fapt**, organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x au stabilit in sarcina doamnei PA majorari de intarziere in suma de A lei, calculate pentru perioada 31.12.2006-31.12.2007.

Accesoriile sunt aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe veniturile din cedarea folosintei bunurilor, individualizate prin documentul nr. 30122, cu scadenta la datele de 15.09.2001 (I1 lei debit - A1 lei majorari), 15.12.2001 (I2 lei debit - A2 lei majorari) si 15.03.2002 (I3 lei debit - A3 lei majorari).

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr. ....../.....2008 organele fiscale precizeaza urmatoarele:

- contribuabila a avut inregistrat la organul fiscal contractul de inchiriere nr. ....../04.06.2001, contract ce s-a derulat in perioada 01.06.2001-31.12.2001 si in baza caruia s-a emis decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit privind venitul din cedarea folosintei bunurilor pe anul 2001 nr. ....../05.06.2001;

- debitul real aferent anului 2001 este in suma de I1+2 lei, motiv pentru se impune recalcularea majorarilor de intarziere;

- contribuabila nu a efectuat nicio plata referitoare la acest contract;

- decizia de impunere a fost comunicata prin publicitate, prin afisarea pe site-ul ANAF a anuntului colectiv nr. ....../14.10.2006, poz. 73-76, intrucat actul nu a putut fi comunicat printr-una din modalitatile de comunicare prevazute la art. 44 alin. (2) lit. a), b) si c) din Codul de procedura fiscala;

- prescriptia a fost intrerupta prin emiterea titlului executoriu nr. ....../21.11.2006 si a somatiei nr. ....../21.11.2006, afisate, de asemenea, pe site-ul ANAF prin anuntul colectiv nr. ....../21.11.2006;

- in data de 21.02.2008 contribuabila a achitat cu chitanta nr. .... suma de A lei;

- in urma analizei contului fiscal personal s-a constatat inregistrarea eronata a impozitului in suma de I3 lei, cu termen de plata la data de 15.03.2002, contractul de inchiriere derulandu-se pana la sfarsitul anului 2001.

Prin adresa nr. ....../.....2008, organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x au precizat urmatoarele:

- documentul nr. 30122, cu scadente la 15.09.2001 si 15.12.2001 nu corespunde cu numarul deciziei de impunere nr. ....../05.06.2001 datorita faptului ca, pana la data de 31.12.2003, in programul informatic Venis transferul deciziilor se facea automat, prin preluarea rolului contribuabilului, compus din suburbie (cod 03) si rol propriu-zis (rol 0122, care o identifica pe contribuabila);

- pentru anul 2001 contribuabila nu avea obligatia depunerii declaratiei de venit global conform art. 1 din O.U.G. nr. 235/2000;

- nu se poate face dovada, din punct de vedere fizic, a transmiterii anterioare publicarii pe site a deciziei de impunere nr. ....../05.06.2001.

Lipsa din dosarul fiscal al contribuabilei a dovezii privind comunicarea anterioara prin posta a deciziei de plati anticipate a fost reiterata de organul fiscal teritorial prin adresa nr. ....../.....2009.

**In drept**, potrivit art. 21, art. 45, art. 85, art. 86, art. 119 si art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

**"Art. 21. - (1) Creantele fiscale reprezinta drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezulta din raporturile de drept materiale fiscal.**

(2) Din raporturile de drept prevazute la alin. (1) rezulta atat continutul, cat si cuantumul creantelor fiscale, reprezentand drepturi determinate constand in:

a) dreptul la perceperea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adaugata, dreptul la restituirea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit alin. (4), denumite creante fiscale principale;

b) dreptul la perceperea majorarilor de intarziere, in conditiile legii, denumite creante fiscale accesorii (...)."

**"Art. 45. - Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul in care este comunicat contribuabilului sau la o data ulterioara mentionata in actul administrativ comunicat, potrivit legii".**

**"Art. 85. - (1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:**

a) prin declaratie fiscala, in conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);

b) **prin decizie emisa de organul fiscal**, in celelalte cazuri.

"Art. 86. - (1) **Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent**. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de cate ori acesta modifica baza de impunere.

(6) Decizia de impunere si decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii constituie si instiintari de plata, de la data comunicarii acestora, in conditiile in care se stabilesc sume de plata.

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

(3) Majorarile de intarziere se fac venit la bugetul caruia ii apartine creanta principala.

(4) Majorarile de intarziere se stabilesc prin decizii intocmite in conditiile aprobate prin ordin al ministrului economiei si finantelor, cu exceptia situatiei prevazute la art. 142 alin. (6)".

"Art. 120. - (1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(6) **Pentru obligatiile fiscale neachitate la termenul de plata, reprezentand impozitul pe venitul global, se datoreaza majorari de intarziere dupa cum urmeaza:**

a) pentru anul fiscal de impunere majorarile de intarziere pentru platile anticipate stabilite de organul fiscal prin decizii de plati anticipate se calculeaza pana la data platii debitului sau, dupa caz, **pana la data de 31 decembrie;**

b) **majorarile de intarziere pentru sumele neachitate in anul de impunere, potrivit lit. a), se calculeaza incepand cu data de 1 ianuarie a anului urmatoar pana la data stingerii acestora, inclusiv;**

c) **in cazul in care impozitul pe venit stabilit prin decizia de impunere anuala este mai mic decat cel stabilit prin deciziile de plati anticipate, majorarile de intarziere se recalculeaza, incepand cu data de 1 ianuarie a anului urmatoar celui de impunere, la soldul neachitat in raport cu impozitul anual stabilit prin decizia de impunere anuala, urmand a se face regularizarea majorarilor de intarziere in mod corespunzator".**

In speta sunt incidente si dispozitiile art. 44 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 44. - (1) **Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului caruia ii este destinat.** (...)

(2) Actul administrativ fiscal se comunica dupa cum urmeaza:

a) prin prezentarea contribuabilului la sediul organului fiscal emitent si primirea actului administrativ fiscal de catre acesta sub semnatura, data comunicarii fiind data ridicarii sub semnatura a actului;

b) prin remiterea, sub semnatura, a actului administrativ fiscal de catre persoanele imputernicite ale organului fiscal, potrivit legii, data comunicarii fiind data remiterii sub semnatura a actului;

c) prin posta, la domiciliul fiscal al contribuabilului, cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire, precum si prin alte mijloace, cum sunt fax, e-mail, daca se asigura transmiterea textului actului administrativ fiscal si confirmarea primirii acestuia;

d) *prin publicitate.*

(3) Comunicarea prin publicitate se face prin afisarea, concomitent, la sediul organului fiscal emitent si pe pagina de internet a Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, a unui anunt in care se mentioneaza ca a fost emis actul administrativ fiscal pe numele contribuabilului (...)

(4) Dispozitiile Codului de procedura civila privind comunicarea actelor de procedura sunt aplicabile in mod corespunzator".

Referitor la procedura de comunicare prin publicitate a deciziilor de plati anticipate/deciziilor de impunere anuala in materia impozitului pe venit pentru anii 2000 si 2001, prin adresa nr. ....../.....2009, inregistrata sub nr. ....../.....2009, Directia Generala Juridica din cadrul A.N.A.F. a precizat urmatoarele:

"Asa cum am precizat si in adresa anterioara pentru situatiile anterioare intrarii in vigoare a Codului de procedura fiscala sunt aplicabile dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii comunicarii titlurilor de creanta in materia impozitul pe venit, respectiv ale Ordonantei Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare.

Din economia textului Ordonantei Guvernului nr. 11/1996 se poate retine ca in cuprinsul acesteia nu se reglementa in mod expres o procedura de comunicare a titlurilor de creanta catre persoanele debitoare, si nici nu cuprindea dispozitii speciale sau derogatorii(...)

Potrivit art. 112 din Ordonanta Guvernului nr. 11/1996 in masura in care aceasta nu dispune altfel se completeaza cu dispozitiile Codului de procedura civila.

Fata de cele invocate mai sus, apreciem ca *dispozitiile Codului de procedura civila referitoare la comunicarea actelor de procedura sunt aplicabile si deciziilor de plati anticipate/deciziilor de impunere anuala in materia impozitului pe venit pentru anii 2000 si 2001*, avand in vedere faptul ca Ordonanta Guvernului nr. 11/1996 nu cuprinde dispozitii referitoare la comunicarea titlurilor de creanta".

Astfel, Codul de procedura civila stabileste la capit. II "Citatiile si comunicarea actelor de procedura" din Titlul II "Dispozitii generale de procedura" urmatoarele:

"Art. 86. - (1) Comunicarea cererilor si a tuturor actelor de procedura se va face, din oficiu, prin *agentii procedurale* ai instantei sau prin *orice alt salariat al acesteia*, precum si prin agenti ori salariatii ai altor instante, in ale caror circumscriptii se află cel caruia i se comunica actul.

(3) In cazul in care comunicarea potrivit alin. 1 nu este posibila, aceasta se va face ***prin posta, cu scrisoare recomandata cu dovada de primire sau prin alte mijloace ce asigura transmiterea textului actului si confirmarea primirii acestuia.***"

"Art. 90. - (1) Inmanarea citatiei si a tuturor actelor de procedura se face la domiciliul sau resedinta celui citat (...)."

"Art. 92. - (1) Inmanarea citatiei se va face personal celui citat, care va semna adeverinta de primire, agentul insarcinat cu inmanarea certificand identitatea si semnatura acestuia.

(2) Daca cel citat, aflandu-se la domiciliu, nu vrea sa primeasca citatia sau, primind-o, nu voieste ori nu poate sa semneze adeverinta de primire, agentul va lasa citatia in mana celui citat

sau, in cazul refuzului de primire, o va afisa pe usa locuintei acestuia, incheind despre acestea proces-verbal. "

"Art. 95. - (1) Cand reclamantul invedereaza ca, **desi a facut tot ce i-a stat in putinta**, nu a izbutit sa afle domiciliul paratului, presedintele instantei va dispune citarea acestuia *prin publicitate*. "

Totodata, potrivit art. 231 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", iar conform art. 21 din O.G. nr. 70/1997 privind controlul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pana la data de 31 decembrie 2003:

**"Dreptul organelor de control fiscal** sau, dupa caz, al serviciilor de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale **de a stabili** diferente de impozite si **majorari de intarziere pentru neplata in termen a acestora**, precum si de a constata contraventii si a aplica amenzi si penalitati pentru faptele ale caror constatare si sanctionare sunt, potrivit legii, de competenta organelor de control fiscal sau, dupa caz, a serviciilor de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale, pentru o perioada impozabila, **se prescrie dupa cum urmeaza:**

a) in termen de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declaratiei pentru perioada respectiva;

b) in termen de 5 ani de la data ultimului termen legal de plata a impozitului, in cazul in care legea nu prevede obligatia depunerii declaratiei;

c) in termen de 5 ani de la data comunicarii, catre contribuabil, a impozitului stabilit de organele fiscale sau, dupa caz, de serviciile de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale in conditiile prevazute de lege".

De asemenea, referitor la obligatia efectuarii platilor anticipate, se retine ca potrivit Solutiei de la pct. 5 din Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 6/2004, aprobata prin O.M.F.P. nr. 1561/2004 "**organul fiscal nu poate pretinde executarea obligatiei stabilite in sarcina contribuabilului prin actul administrativ, daca acest act nu a fost comunicat contribuabilului, potrivit legii. Contribuabilul are obligatia efectuarii platilor anticipate incepand cu data comunicarii de catre organul fiscal a deciziei de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit, inclusiv pentru sumele inscrise in aceasta decizie si pentru care termenele de plata au expirat**".

*Concluzionand, din dispozitiile legale sus-citate rezulta ca majorarile de intarziere se datoreaza pentru neachitarea la termen a obligatiilor fiscale, ca o masura accesorie in raport cu debitul principal, in situatia in care suma datorata in contul acestui debit a fost stabilita prin decizie emisa de organul fiscal, opozabila platitorului din momentul comunicarii sau la o data ulterioara acesteia. Efectul opozabilitatii titlului de creanta prin care s-a stabilit obligatia principala consta in aceea ca autoritatea fiscala nu este in drept sa calculeze accesorii si sa pretinda plata acestora cata vreme contribuabilul nu este obligat la plata debitului principal care a generat accesoriile pretinse.*

*Comunicarea prin publicitate se utilizeaza in situatia in care actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat printr-una din modalitatile de comunicare obisnuite (prin ridicare sub semnatura, remitere sub semnatura, transmitere prin posta cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire sau orice alta forma care asigura transmiterea textului actului si confirmarea primirii acestuia).*

*Avand in vedere principiul de drept potrivit caruia accesoriul urmeaza regimul juridic al principalului, pentru obligatiile fiscale accesorii sunt aplicabile prevederile legale in materia prescriptiei extinctive in vigoare la data scadentei obligatiilor principale care le-au generat, acestea nemaiputand fi stabilite dupa implinirea termenelor de prescriptie pentru debitele principale.*

*De asemenea, in cazul platilor anticipate cu titlu de impozit in contul impozitului pe venit, procedura fiscala prevede o procedura speciala de stabilire a majorarilor de intarziere, care presupune in esenta recalcularea acestora, incepand cu data de 1 ianuarie a anului urmatorei celui de impunere, la soldul neachitat in raport cu impozitul anual stabilit prin decizia de impunere anuala.*

In speta, organele fiscale au stabilit in sarcina contestatarei majorari de intarziere aferente unui debit reprezentat de plati anticipate cu titlu de impozit pe veniturile din cedarea folosintei bunurilor, stabilit prin decizia de impunere nr. ....../05.06.2001, sustinand ca decizia respectiva i-a fost comunicata contestatarei prin publicitate, in baza anuntului colectiv din data de 14.10.2006, iar prescriptia a fost intrerupta prin emiterea titlului executoriu si a somatiei si comunicarea acestora prin publicitate, in baza anuntului colectiv din data de 21.11.2006.

Prin contestatia formulata doamna PA invoca, pe de o parte, faptul ca accesoriile nu pot fi calculate in lipsa comunicarii debitului principal, iar pe de alta parte, solicita constatarea prescrierii respectivului debit.

Din documentatia transmisa de Administratia Finantelor Publice sector x si existenta la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

- contractul de inchiriere nr. .... a fost incheiat in data de 04.06.2001, iar contribuabila a depus declaratia privind veniturile estimate in data de 04.06.2001, inlauntrul termenului de depunere de 15 zile de la producerea evenimentului, stabilit prin art. 60 din O.G. nr. 73/1999 privind impozitul pe venit;

- decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit privind venitul din cedarea folosintei bunurilor pe anul 2001 nr. .... a fost emisa de organul fiscal in data de 05.06.2001, cu termene de plata 15.09.2001 (I1 lei) si 15.12.2001 (I2 lei), desi cuantumul platilor anticipate aferente venutului estimat declarat era de I1+2+3 lei;

- **nu exista nicio dovada privind comunicarea deciziei de impunere nr. ....../05.06.2001** printr-un salariat al organului fiscal, prin posta, cu scrisoare recomandata cu dovada de primire sau prin alte mijloace ce asigura transmiterea textului actului si confirmarea primirii acestuia, potrivit dispozitiilor din Codul de procedura civila;

- comunicarea prin publicitate in baza anuntului colectiv nr. ....../14.10.2006 **nu respecta prevederile pct. 1 din Instructiunile aprobate prin O.M.F.P. nr. 94/2006**, care stipuleaza expres faptul ca aceasta procedura se utilizeaza atunci cand actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat printr-una din modalitatile de comunicare prevazute la art. 44 alin. (2) lit. a), b) si c) din Codul de procedura fiscala (ridicare sub semnatura, remitere sub semnatura, transmitere prin posta cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire) si, ca atare, nu poate fi luata in considerare ca o comunicare valabila a titlului de creanta reprezentat de decizia de impunere nr. ....../05.06.2001;

- nu exista nicio dovada ca organul fiscal a emis si comunicat contribuabilei "Decizia de impunere privind venitul din cedarea folosintei bunurilor imobile cu destinatie de locuinta pe anul 2001", formular specific in materia titlurilor de creanta aprobat prin O.M.F.P. nr. 351/2002, care trebuia emis de organul fiscal in intervalul 1-31 mai 2002, conform O.M.F.P. nr. 563/2002;

- nici pana la data prezentei nu exista nicio dovada privind comunicarea valabila a obligatiilor fiscale ale contribuabilei aferente anului 2001 in ceea ce priveste veniturile din contractul de inchiriere nr. ....

In consecinta, deoarece organele fiscale nu au facut dovada comunicarii debitului principal, acestea nu sunt indreptatite sa solicite plata accesoriilor aferente acestuia, astfel ca motivele invocate de contribuabila in sustinerea contestatiei sunt pertinente si se retin in solutionarea favorabila a cauzei.

Fata de situatia mai sus prezentata urmeaza a se admite contestatia contribuabilei PA si a se anula in totalitate decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. xxxx/yy.yy.2008 pentru majorari de intarziere in suma de A lei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 21, art. 44 alin. (2), (3) si (4), art. 45, art. 85, art. 86 alin. (1) si (6), art. 119 alin. (1), (3) si (4), art 120 alin. (1) si (6), art. 216 si art. 231 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art. 21 din O.G. nr. 70/1997 privind controlul fiscal, art. 86 alin. (1) si (3), art. 90 alin. (1), art. 92 alin. (1) si (2) si art. 95 alin. (1) din Codul de procedura civila si 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

#### **DECIDE:**

Admite contestatia formulata de contribuabila PA si anuleaza decizia de impunere referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. xxxx/yy.yy.2008, emisa de Administratia Finantelor Publice sector x pentru majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din cedarea folosintei bunurilor din anul 2001 in suma de A lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac.