

DECIZIA nr. 1009/2014
privind solutionarea contestatiei formulata de contribuabila x
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/27.06.2014

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de Administratia Sector 5 a Finantelor Publice, cu adresa nr. x/25.06.2014, inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/27.06.2014, completata cu adresa inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/04.12.2014 asupra contestatiei formulata de contribuabila x, cu domiciliul in Bucuresti, str. x, sector 5.

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta la data de 10.03.2014 si inregistrata la Administratia Sector 5 a Finantelor Publice sub nr. x/17.03.2014 il constituie urmatoarele decizii referitoare la obligatiile de plata accesorii:

-nr.x/11.02.2008, prin care s-au stabilit in sarcina contribuabilei accesorii aferente diferentelor de impozit anual de regularizat stabilite in plus pe anul 2003 in suma de x lei;
-nr.x/31.12.2012, prin care s-au stabilit in sarcina contribuabilei accesorii aferente diferentelor de impozit anual de regularizat stabilite in plus pe anii 2002 si 2003 in suma de x lei;

precum si a titlurilor de creanta privind obligatiile fiscale principale, respectiv:

- nr. x/24.09.2003 prin care s-a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat stabilite in plus pe anul 2002 in suma de x lei;
- nr.x/24.12.2004 prin care s-a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat stabilite in plus pe anul 2003 in suma de x lei.

Prin contestatia formulata, doamna x solicita si anulara:

- titlului executoriu nr.x/12.02.2014;
- somatiei nr.x/12.02.2014.

Avand in vedere dispozitiile 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, coroborat cu pct.3.7. din Ordinul Preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucţiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de contribuabila x.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei s-au constatat urmatoarele:

I. Administratia Sector 5 Finantelor Publice a stabilit in sarcina contribuabilei x accesorii in suma totala de x lei prin deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x/11.02.2008 si nr.x/31.12.2012.

Documentele in baza carora s-au individualizat sumele de plata ce au constituit baza de calcul a accesoriilor sunt:

-decizia de impunere anuala pe anul 2002 nr. x/24.09.2003 ;
-decizia de impunere anuala pe anul 2003 nr. x/24.12.2004

II. Prin contestatia formulata, contribuabila solicita admiterea contestatiei, anulara deciziilor de impunere referitoare la obligatiile de plata accesorii si a tuturor actelor care au stat la baza emiterii acestora, precum si a actelor de executare silita, aratand urmatoarele:

Nu i-au fost comunicate in conformitate cu prevederile art.44 din Codul de procedura fiscala titlurile de creanta privind obligatiile fiscale principale si titlurile de creanta privind accesoriile.

In data de 20.02.2014 a primit titlul executoriu si somatia.

Din cuprinsul titlului executoriu rezulta ca datoreaza suma de x lei cu titlu de majorari de intarziere aferente unor diferente de impozit anual de regularizat stabilite prin decizii ce nu i s-

au comunicat, desi in urma verificarii la Administratia Sector 5 Finantelor Publice a rezultat ca au fost stabilite prin decizii de impunere pentru anii 2002 si 2003.

Contestatarul invoca prescriptia dreptului de a cere executarea silita a creantei fiscale, aratand ca pentru diferenta de impozit aferenta anului 2002 s-a implinit la 01.01.2009, iar pentru diferenta de impozit pe anul 2003 termenul s-a implinit la 01.01.2010.

In conformitate cu prevederile art.24 din Codul de procedura fiscala, creantele se sting prin prescriptie, iar art.134 alin.(1) prevede ca in situatia implinirii termenului de prescriptie organul de executare procedeaza la incetarea masurilor de realizare si la scaderea acestora din evidenta analitica pe platitor.

De asemenea, aceasta arata ca stingerea obligatiilor fiscale principale prin prescriptie determina stingerea obligatiilor fiscale accesorii.

III. Avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei, sustinerile organului de administrare fiscala, motivatiile contribuabilei, precum si actele normative incidente cauzei se retin urmatoarele:

3.1. Referitor la suma de x lei reprezentand accesorii aferente diferentelor de impozit anual de regularizat stabilite prin deciziile nr.x/11.02.2008 si nr.x/31.12.2012

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii se poate pronunta asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care organele fiscale nu au facut dovada indeplinirii procedurii de comunicare a debitelor principale care au generat accesoriile.

In fapt, organul fiscal a calculat accesorii aferente diferentei de impozit anual de regularizat in suma de x lei prin urmatoarele decizii referitoare la obligatiile de plata accesorii:

1. prin decizia nr.x/11.02.2008:

- x lei- majorari de intarziere pe perioada 31.12.2006-31.12.2007, documentul prin care s-au individualizat suma de plata fiind decizia nr.x/24.12.2004;

2. prin decizia nr. x/31.12.2012:

- x lei - dobanzi de intarziere pe perioada 31.12.2011-31.12.2012 (poz.1 din anexa), documentul prin care s-au individualizat suma de plata fiind decizia nr.x/24.09.2003;

- x lei - dobanzi de intarziere pe perioada 31.12.2011-31.12.2012 (poz.2 din anexa), documentul prin care s-au individualizat suma de plata fiind decizia nr.x/24.12.2004.

In data de 07.11.2014 Serviciul Solutionare Contestatii a solicitat organului fiscal completarea dosarului cauzei cu urmatoarele documente:

- titlurile de creanta privind obligatiile fiscale principale, respectiv deciziile nr. x/24.09.2003 si nr.x/24.12.2004;

- dovada indeplinirii procedurii de comunicare prevazuta de art. 44 din Codul de procedura fiscala pentru titlurile de creanta mentionate (deciziile nr. x/24.09.2003 si nr.x/24.12.2004), prin anexarea documentelor ce fac dovada comunicarii, respectiv dovada de primire sub semnatura a actului administrativ fiscal, sau prin poșta, cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire, ori comunicarea prin publicitate (cu transmiterea anuntului colectiv, procesului verbal privind indeplinirea procedurii de comunicare si a plicului returnat);

- precizari privind termenul de prescriptie a dreptului de stabilire a obligatiilor fiscale stabilite prin deciziile nr. x/24.09.2003 si nr.x/24.12.2004 si anexarea documentelor ce fac dovada elementelor care au condus la intreruperea/suspendarea cursului prescriptiei.

Prin adresa de raspuns inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/04.12.2014, organul fiscal transmite urmatoarele documente:

- deciziile de impunere anuala nr. x/24.09.2003 si nr.x/24.12.2004;

- procesul verbal privind indeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate nr.x/15.06.2007;

- anuntul colectiv nr.x/15.12.2006;

- procesul verbal privind indeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate nr.x/15.06.2007;
- somatia nr. x/15.12.2006 si titlul executoriu nr. x/15.12.2006.

În drept, potrivit art. 65 alin. (2) si (3) si art. 67 alin. (1) din OG nr. 7/2001 privind impozitul pe venit:

"**Art. 65** - (2) Organul fiscal stabileste impozitul anual datorat pentru anul precedent si **emite o decizie de impunere** în intervalul stabilit anual prin ordin al ministrului finantelor publice.

(3) În aceasta decizie organul fiscal **stabileste si diferentele de impozit anual ramase de achitat** sau impozitul anual de restituit, care se determina prin scaderea din impozitul anual datorat a obligatiilor reprezentând plati anticipate cu titlu de impozit si a creditelor fiscale externe pentru veniturile realizate din categoriile de venituri prevazute la art. 59."

"**Art. 67** - (1) **Diferentele de impozit ramase de achitat** conform deciziei de impunere anuala, **se platesc** în termen de cel mult 60 de zile **de la data comunicarii deciziei de impunere**, perioada pentru care nu se calculeaza si nu se datoreaza majorari de întârziere."

In speta sunt incidente si prevederile art. 44, art. 45, art.111 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si dispozitiile normelor metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 1050/2004, care stipuleaza:

Codul de procedura fiscala:

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

"**2)** Actul administrativ fiscal se comunică după cum urmează:

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

b) prin 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."

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

Norme metodologice:

"**44.1.** Organul fiscal nu poate pretinde executarea obligației stabilite în sarcina contribuabilului prin actul administrativ, dacă acest act nu a fost comunicat contribuabilului, potrivit legii. "

"Art.111 - (1) Creantele fiscale sunt **scadente** la expirarea termenelor prevazute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementeaza."

Tinand cont de prevederile legale mai sus mentionate, rezulta ca organul fiscal are obligatia de a comunica contribuabililor toate actele administrative fiscale care le sunt destinate. Efectul opozabilitatii titlului de creanta prin care s-a stabilit obligatia de plata consta in aceea ca autoritatea fiscala este in drept sa pretinda plata acesteia numai daca titlul respectiv a fost comunicat.

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", "iar alin. (3) ale aceluasi articol prevede ca **În toate cazurile, actul administrativ fiscal se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afisării anuntului**".

In ceea ce priveste comunicarea prin publicitate in materie fiscala, se utilizeaza in situatia in care actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat printr-una din modalitatile de comunicare obisnuita (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).

Mai mult, in cazul impozitului pe venit, scadenta obligatiei de plata principala, care determina si momentul din care se pot naste obligatiile de plata accesorii, ca o consecinta a neachitarii pana la scadenta a obligatiei principale este stabilita in functie de momentul comunicarii deciziei de impunere.

In ceea ce priveste calculul majorarilor de intarziere pana la 30.06.2010, dispozitiile OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata prevad:

"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 si până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. (...)

(7) Nivelul majorarii de întârziere este de **0,1%** pentru fiecare zi de întârziere, si poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

Ulterior, incepand cu data de 1 octombrie 2010 au intrat in vigoare prevederile OUG nr. 88/2010, care a modificat art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

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

Concluzionand, din dispozitiile legale sus-citate rezulta ca majorarile de intarziere/dobanzile 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.

Fata de prevederile legale de mai sus, rezulta ca majorarile/dobanzile de intarziere se datoreaza pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata. In ceea ce priveste diferentele de impozit de regularizat stabilite in plus, acestea se individualizeaza de catre organul fiscal **prin decizii de impunere care produc efecte juridice din momentul în care sunt comunicate contribuabilului, inclusiv in ceea ce priveste calcularea accesoriilor aferente.**

Din documentele existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

- prin deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x/11.02.2008 si nr.x/31.12.2012 s-au stabilit accesorii aferente diferentelor de impozit anual de regularizat stabilite in plus pentru anii 2002 si 2003, astfel:

- majorari de intarziere pe perioada **31.12.2006 - 31.12.2007**, documentul prin care s-a individualizat suma de plata fiind decizia nr.x/24.12.2004;

- dobanzi de intarziere pe perioada **31.12.2011-31.12.2012** (poz.2 din anexa), documentul prin care s-a individualizat suma de plata fiind decizia nr.x/24.12.2004;

- dobanzi de intarziere pe perioada **31.12.2011-31.12.2012** (poz.1 din anexa), documentul prin care s-a individualizat suma de plata fiind decizia nr.x/24.09.2003;

- baza de calcul a accesoriilor o constituie diferentele de impozit pe venit de regularizat stabilite in plus prin deciziile de impunere anuala nr.x/24.09.2003 si nr.x/24.12.2004 pentru care organul fiscal nu a anexat la dosarul cauzei niciun document care sa faca dovada comunicarii desi i s-a solicitat in data de 07.11.2014 completarea dosarului cu documente privind indeplinirea procedurii de comunicare a acestora, respectiv nu a anexat documentele doveditoare care sa sustina ca nu a fost posibila comunicarea deciziilor in conformitate cu prevederile art. 44 alin. (2) din OG nr.92/2003 si fara a se face vreo precizare in referatul de completare inregistrat sub nr.x/17.03.2014 ori prin adresa de completare nr. x/03.12.2014 cu privire la respectarea ordinii de realizare a modalitatilor de comunicare;

- la dosarul cauzei au fost anexate acte de executare silita (somatii, titluri executorii) pentru deciziile nr.x/24.09.2003 si nr.x/24.12.2004, insotite de procese verbale privind indeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate.

Se constata ca Serviciul de Solutionare a Contestatiilor din cadrul D.G.R.F.P.B. nu se poate pronunta asupra temeiniciei modului de calcul al majorarilor/dobanzilor de intarziere calculate de organul fiscal, intrucat:

- scadenta in cazul impozitului pe venit este determinata in functie de data comunicarii deciziilor de impunere prin care s-au individualizat obligatiile de plata, iar accesoriile se calculeaza **numai pentru neachitarea la scadenta** de catre debitor a obligatiilor de plata, ori organul fiscal nu face dovada indeplinirii procedurii de comunicare pentru deciziile de impunere care au stat la baza emiterii deciziilor referitoare la obligatiile de plata accesorii contestate, respectiv dovada indeplinirii procedurii de comunicare pentru Decizia de impunere anuala pe anul 2002 nr. x/24.09.2003 si pentru Decizia de impunere anuala pe anul 2003 nr. x/24.12.2004;

- in lipsa documentelor care sa faca dovada comunicarii deciziilor de impunere prin care s-au stabilit debitele care au generat calculul accesoriilor contestate nu se poate stabili scadenta obligatiilor fiscale principale si pe cale de consecinta a legalitatii calculului obligatiilor fiscale accesorii.

Se retine ca, Administratia Finantelor Publice Sector 5 nu a tinut cont de prevederile legale in vigoare privind comunicarea actelor administrative fiscale, astfel ca nu a examinat toate starile de fapt si toate raporturile juridice relevante pentru impunere, desi, potrivit art. 7 alin. (3) "Rolul activ" din Codul de procedura fiscala, republicat, "*organul fiscal are obligatia sa examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum si sa îndrume contribuabilii pentru depunerea declaratiilor si a altor documente, pentru corectarea declaratiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul*".

Fata de cele prezentate se retine ca din documentele aflate la dosarul cauzei si din informatiile existente in baza de date a organului fiscal nu rezulta daca deciziile de impunere anuala pentru anul 2002 si anul 2003 i-au fost comunicate contribuabilei in interiorul termenului legal de prescriptie.

In concluzie, analizand actele atacate prin prisma dispozitiilor legale si incidente si a probelor administrate, rezulta ca stabilirea accesoriilor aferente obligatiilor fiscale contestate nu este motivata conform dispozitiilor legale, nesprejiniindu-se pe dovezi concludente, astfel incat Serviciul solutionare contestatii din cadrul D.G.R.F.P.B. nu se poate pronunta asupra temeiniciei modului de calcul al accesoriilor calculate de organul fiscal.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, **urmeaza** a se aplica dispozitiile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv **desfiintarea a Deciziilor referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.x/11.02.2008 si nr.x/31.12.2012**, prin

care Administratia sector 5 a Finantelor Publice a stabilit in sarcina contribuabilei x accesorii in suma totala de x lei aferente diferentelor de impozit anual de regularizat.

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 11.5, pct. 11.6 si pct. 11.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014, care precizeaza:

"11.5. În situatia în care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare.

11.6. Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeași perioada și același obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desfiintat, acesta putând fi contestat potrivit legii."

Tinand seama de cele sus mentionate se remite cauza Administratia sector 5 a Finantelor Publice in vederea reanalizarii situatiei fiscale a contribuabilei tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, precum si de cele retinute prin prezenta exercitandu-si rolul activ in vederea stabilirii corecte a obligatiilor fiscale datorate de contribuabila Dulgheru Emanuela.

3.2. Referitor la diferentele de impozit anual de regularizat stabilite in plus pe anul 2002 si anul 2003 in suma de x lei stabilite prin deciziile nr. x/24.09.2003 si nr.x/24.12.2004

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii se poate pronunta pe fond asupra acestui caput de cerere, in conditiile in care, desi au fost generate de programul informatic pentru deciziile nr. x/24.09.2003 si nr.x/24.12.2004 nu se face dovada comunicarii, contribuabila invocand necomunicarea.

In fapt, doamna x contesta titlurile de creanta prin care s-au stabilit obligatiile fiscale principale ce au generat calculul accesoriilor contestate la pct.3.1. din prezenta decizie, motivand ca nu i-au fost comunicate de Administratia Sector 5 a Finantelor Publice.

In data de 07.11.2014, Serviciul solutionare contestatii a solicitat Administratiei Sector 5 a Finantelor Publice sa completeze dosarul cauzei cu titlurile de creanta pentru diferentele de impozit anual de regularizat stabilite in plus pentru anul 2002 si anul 2003 si dovada de comunicare a acestora.

Prin adresa inregistrata la DGRFPB sub nr.x/04.12.2014, organul fiscal a completat dosarul cauzei cu:

- decizia de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2002 nr. x/24.09.2003 prin care s-a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat stabilite in plus pe anul 2002 in suma de x lei;

- decizia de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2003 nr.x/24.12.2004 prin care s-a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat stabilite in plus pe anul 2003 in suma de x lei.

În drept, în conformitate cu dispozițiile art. 44 alin. (1), art. 45, art. 85 alin. (1) și art. 205 alin. (1) și art.206 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

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

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

"Art.85- Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat,

(1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declaratie fiscală [...];

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

"Art. 205 -(1) Împotriva titlului de creanță, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativă de atac si nu înlătură dreptul la actiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

(2) Este îndreptătit la contestatie numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia. "

Având in vedere aceste dispoziții legale, se reține că în materia impunerii legiuitorul a prevăzut prin Codul de procedură fiscală, republicată, în mod expres si limitativ, o anumită categorie de acte administrative fiscale prin care se stabilesc obligații bugetare. Potrivit articolului de lege mai sus menționat, declarația fiscală și decizia de impunere constituie titluri de creanță prin care se pot stabili obligații de plată în sarcina contribuabililor, acestea fiind opozabile din momentul comunicării ori numai dupa comunicarea acestora pot fi contestate.

In ceea ce priveste emiterea si comunicarea deciziilor de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2002 nr. x/24.09.2003 si pe anul 2003 nr.x/24.12.2004, din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca Administratia Sector 5 a Finantelor Publice nu a depus niciun document care sa faca dovada comunicării catre contribuabila.

Având în vedere cele de mai sus, precum și actele normative incidente în speță, se reține că nu ne aflăm în prezența unei contestații formulate împotriva unor decizii de impunere necomunicate, astfel încât, potrivit pct.12.1 si 12.2. din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014, **urmeaza a fi respinsa ca prematur formulata contestatia doamnei x cu privire la suma de x lei reprezentand diferente de impozit anual de regularizat stabilite in plus pe anul 2002 si anul 2003 stabilite prin deciziile nr. x/24.09.2003 si nr.x/24.12.2004**, care, la data introducerii contestatiei, desi au fost individualizate prin titluri de creanta existente in baza de date a organului fiscal, dar nu au fost comunicate legal contribuabilei. Dupa comunicarea deciziilor privind calculul accesoriilor, contribuabila are posibilitatea de a formula contestatie, potrivit titlului IX Cod Procedura fiscala, republicat.

3.3. Referitor la titlul executoriu nr.x/12.02.2014 si somatia nr.x/12.02.2014

Cauza supusa solutionarii este daca Serviciul solutionare contestatii din cadrul D.G.RF.P.B. se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere, in conditiile in care contestatia nu se indreapta impotriva unor acte administrative fiscale susceptibile de a fi contestate in procedura administrativa, fiind formulata impotriva titlurilor executorii.

In fapt, doamna x contesta titlul executoriu nr.x/12.02.2014 si somatia nr.x/12.02.2014 emise de Administratia sector 5 a Finantelor Publice invocand argumente ce privesc modul de stabilire a sumelor de plata.

In drept, potrivit dispozitiilor OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“Art.141-(1) Executarea silită a creanțelor fiscale se efectuează în temeiul unui titlu executoriu emis potrivit prevederilor prezentului cod de către organul de executare competent în a cărui rază teritorială își are domiciliul fiscal debitorul sau al unui înscris care, potrivit legii, constituie **titlu executoriu**.

(1¹) În titlul executoriu emis, potrivit legii, de organul de executare prevăzut la alin. (1) se înscriu toate creanțele fiscale neachitate la scadență, reprezentând impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat, precum și accesoriile aferente acestora, stabilite în condițiile legii. Cu excepția cazului în care prin lege se prevede că un înscris constituie titlu executoriu, niciun titlu executoriu nu se poate emite în absența unui titlu de creanță în baza căruia se stabilesc, în condițiile legii, creanțe fiscale principale sau accesorii.

(2) Titlul de creanță devine titlu executoriu la data la care creanța fiscală este scadentă prin expirarea termenului de plată prevăzut de lege sau stabilit de organul competent ori în alt mod prevăzut de lege.”

“Art.172- Contestația la executare silită

(1) Persoanele interesate pot face contestație împotriva oricărui act de executare efectuat cu încălcarea prevederilor prezentului cod de către organele de executare, precum și în cazul în care aceste organe refuză să îndeplinească un act de executare în condițiile legii.

(...)

(3) Contestația poate fi făcută și împotriva titlului executoriu în temeiul căruia a fost pornită executarea, în cazul în care acest titlu nu este o hotărâre dată de o instanță judecătorească sau de alt organ jurisdicțional și dacă pentru contestarea lui nu există o altă procedură prevăzută de lege.

(4) Contestația se introduce la instanța judecătorească competentă și se judecă în procedură de urgență. ”.

Art.173-(1) Contestația se poate face în termen de 15 zile, sub sancțiunea decăderii, de la data când:

a) contestatorul a luat cunoștință de executarea ori de actul de executare pe care le contestă, din comunicarea somației sau din altă înștiințare primită ori, în lipsa acestora, cu ocazia efectuării executării silită sau în alt mod;

b) contestatorul a luat cunoștință, potrivit lit. a), de refuzul organului de executare de a îndeplini un act de executare;

c) cel interesat a luat cunoștință, potrivit lit. a), de eliberarea sau distribuirea sumelor pe care le contestă. “

“Art. 205 -(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.”

Art. 206 -(2) **Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.**

(3) Contestația se depune la organul fiscal, respectiv vamal, al cărui act administrativ este atacat și nu este supusă taxelor de timbru. ”.

“Art. 209 - (1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii,

pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 5 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale de inspecție/control;”.

În acest sens, Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014 prevăd următoarele:

“3.1. Contestația se depune la organul fiscal emitent al actului administrativ fiscal contestat (...).”

“5.1. Actele administrative fiscale care intra în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 209 alin. (1) din Codul de procedura fiscală, republicat, sunt cele prevăzute **expres și limitativ de lege.**”

Față de prevederile legale precitate se reține că organele specializate în soluționarea contestațiilor, constituite la nivelul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice teritoriale, au o competență strict delimitată, ele nu se pot investi decât cu soluționarea contestațiilor care privesc sume stabilite în decizii de impunere, în actele administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și în decizii de regularizare privind datoria vamală, deci cu anumite categorii de acte administrative fiscale expres și limitativ prevăzute de lege.

Contestația la titlul de creanță și a altor acte administrative fiscale și contestația la executare **sunt cai de atac** diferite ce pot fi exercitate împotriva unor categorii diferite de acte, actul administrativ-fiscal, respectiv actul de executare, ambele emise de organul fiscal.

Astfel, dacă titlul de creanță, și orice alt administrativ fiscal, pot fi contestate la organul fiscal competent potrivit regulilor stabilite prin art.205, art.206, art.209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, contestația împotriva titlului executoriu va urma procedura stabilită prin art. 172 din același act.

Față de cele prezentate, contestația formulată de x împotriva titlului executoriu nr.x/12.02.2014 și al somatiei nr.x/12.02.2014 emise de Administrația sector 5 a Finanțelor Publice nu intra în competența de soluționare a DGRFPB, ci în competența instanței judecătorești.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art.44, art.45, art.111, art. 119, art.120, art.205, art.206, art.209, art.213 și art. 216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, pct.5.1. pct. 11.5, pct. 11.6, pct.11.7. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014

DECIDE

1. Desființează Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. nr.x/11.02.2008 și nr.x/31.12.2012, prin care Administrația Sector 5 a Finanțelor Publice a stabilit în sarcina doamnei Dulgheru Emanuela accesorii în suma totală de **x lei**, urmând ca organul fiscal să procedeze la reanalizarea situației fiscale a contribuabilei, ținând cont de prevederile legale, de motivațiile acesteia, precum și de cele reținute prin prezenta.

2. Respinge ca prematur formulată contestația doamnei x cu privire la suma de x lei reprezentând diferențe de impozit anual de regularizat stabilite în plus pe anul 2002 și anul 2003 stabilite prin deciziile nr. x/24.09.2003 și nr.x/24.12.2004.

3. Constata necompetența Serviciului soluționare contestații din cadrul DGRFPB în soluționarea contestației vizând titlul executoriu nr.x/12.02.2014 și somatia nr.x/12.02.2014 emise de Administrația Sector 5 a Finanțelor Publice.

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