

DECIZIA nr. 506/2016
privind soluționarea contestației formulate de
doamna **.X.**
înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. .x./29.02.2016

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov prin Serviciul Soluționare Contestații a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. – Serviciul Evidență Plătitori Persoane Fizice prin adresa nr. .x./08.02.2016, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. .x./29.02.2016, cu privire la contestația formulată de doamna **.X.**, CNP ..., cu domiciliul în X.

Obiectul contestației, transmisă prin poștă în data 04.01.2016 și înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. sub nr. .x./02.02.2016, îl constituie Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2010, prin care s-au stabilit accesorii aferente diferenței de impozit anual de regularizat în sumă de .x. lei, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data de 09.12.2015.

Constatând ca, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov este investită să soluționeze contestația formulată de doamna **.X.**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestația formulată contribuabila solicită anularea deciziei de impunere nr. .x./31.12.2010, aducând următoarele argumente:

- inopozabilitatea deciziei privind obligația principală, având în vedere că potrivit art. 44 și art. 45 din O.G. nr. 92/1993, pentru a putea produce efecte juridice, actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului potrivit regulilor prevăzute de legislația fiscală, în caz contrar actul nu are nicio valoare juridică, iar contribuabilul nu este obligat să îl pună în aplicare. Doamna **.X.** susține că decizia privind obligația de plată principală nr. .x./12.01.2006, nu i-a fost comunicată prin intermediul serviciilor poștale prin scrisoare recomandată cu confirmare de primire, necunoscând care este natura debitului. Prin urmare, această decizie nu a devenit scadentă pentru a deveni titlu executoriu, întrucât termenul de plată nu a expirat. Totodată afirmă că potențiala comunicare a acestui act prin publicitate făcându-se cu încălcarea procedurilor instituite prin OMF 94/2006, astfel că este nulă;

- intervenirea prescripției extinctive privind obligația de plată principală și aplicarea principiului accesorium sequitur principale; Decizia de impunere cu privire la obligația principală a fost emisă la data de 12.01.2006, ea precedând în mod firesc decizia emisă pentru calculul accesoriilor, situația în care dreptul de a cere executarea silită a acesteia este prescris.

Contribuabila menționează că dacă s-ar fi comunicat în mod procedural că în sarcina sa subzistă o obligație de plată a unui debit principal, precum și modul de calcul al acestuia, acesta ar fi fost achitat voluntar.

II. Prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2010 organele de impunere ale Administrației Județene a Finanțelor Publice **.X.** au stabilit în sarcina

contribuabilei accesorii aferente diferenței de impozit anual de regularizat în sumă de .x. lei, individualizat prin decizia nr. .x./12.01.2006.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, motivațiile contribuabilei și actele normative în vigoare în perioada supusă impunerii se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă Serviciul soluționare contestații 2 din cadrul D.G.R.F.P. Brașov se poate investi cu soluționarea cauzei, în condițiile în care pentru obligațiile fiscale care au constituit baza de calcul a accesoriilor nu a fost transmis dovada de comunicare a titlului de creanță.

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2010 AJFP .X. a calculat accesorii aferente diferenței de impozit anual de regularizat pentru perioada 31.12.2009 - 31.12.2010, în sumă totală de .x. lei.

Contestatară afirmă că actul administrativ prin care s-a stabilit debitul principal care a generat accesoriile contestate, nu i-a fost comunicat potrivit prevederilor legale, invocând și prescripția extinctivă privind obligația de plată principală și aplicarea principiului accesorium sequitur principale.

În drept, potrivit art. 2, art. 85, art. 111, art. 119, art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 2. – (1) **Administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, prevăzute la art. 1, se îndeplinește potrivit dispozițiilor Codului de procedură fiscală, ale Codului fiscal, precum și ale altor reglementări date în aplicarea acestora.**

(2) **Prezentul cod constituie procedura de drept comun pentru administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat”.**

„Art. 85. – (1) **Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:**

- a) **prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);**
- b) **prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”**

„Art. 111. – (1) **Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează”.**

În ceea ce privește calculul majorărilor de întârziere până la 30.06.2010, dispozițiile O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevăd:

„Art. 119 - (1) **Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere. [...]**

Art. 120 - (1) **Majorările de întârziere 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 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, sunt incidente prevederile art. 119, art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, modificate prin O.U.G. nr. 39/2010:

„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.** [...]

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

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.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv. [...]

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de **0,05%** pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Alineatul (7) al art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată a fost modificat O.U.G. nr. 88/2010 începând cu 01.10.2010, astfel:

„(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de **0,04%** 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: [...]

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.”

Prin urmare, conform dispozițiilor legale antecitate, dobânzile și penalitățile se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor față de bugetul general consolidat, ca o măsură accesorie în raport cu debitul principal, de la data scadenței și până la data achitării efective.

În speță devin incidente și dispozițiile art. 45 din Codul de procedură fiscală, care prevede:

„Art. 45 **Opozabilitatea actului administrativ fiscal**

(1) 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 nici un efect juridic.”

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

Din anexa la Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2010 rezultă că AJFP .X. a calculat accesorii aferente diferenței de impozit anual de regularizat pentru perioada 31.12.2009 - 31.12.2010, în sumă totală de .x. lei.

Baza de calcul a accesoriiilor o constituie obligația de plată principală restantă în sumă de .x. lei, care a fost evidențiată prin decizia nr. .x./12.01.2006 emisă de organul fiscal.

La dosarul contestației este anexată decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoanele fizice române cu domiciliul în România pe anul 2004 nr. .x./06.01.2006, din analiza căreia rezultă că data emiterii acesteia nu corespunde cu cea înscrisă în anexa deciziei contestate, fără dovada de comunicare.

În acest sens, prin referatul cu propuneri de soluționare organul fiscal precizează că „în data de 08.02.2016, prin notă internă se solicită Serv. R.C.D.F.P.F. dovada comunicării deciziei de impunere aferentă 2004”.

Ținând cont de faptul că dosarul contestației transmis de A.J.F.P. .X. a fost incomplet, în sensul că acesta nu conținea dovada comunicării deciziei de impunere anuală nr. .x./06.01.2006 care a stat la baza calculării accesoriiilor aferente diferenței de impozit anual de regularizat, precizări privind termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale accesorii aferente debitului stabilit prin această decizie și nici documentele ce fac dovada elementelor care au condus la întreruperea/suspendarea cursului prescripției, organul de soluționare a contestației prin adresele nr. .x./15.03.2016 și nr. .x./23.05.2016, și prin revenirea transmisă prin poșta electronică în data de 27.04.2016 și 30.05.2016, i-a solicitat A.J.F.P. .X. complinirea acestor lipsuri.

Având în vedere cele precizate mai sus și faptul că până la data prezentei decizii organul fiscal nu a dat curs solicitărilor, Serviciul soluționare contestații 2 este în imposibilitatea de a se pronunța asupra accesoriiilor calculate de organele fiscale aferente diferenței de impozit anual de regularizat, în condițiile în care organul fiscal nu a transmis dovada comunicării deciziei prin care a fost evidențiat debitul principal restant, care a stat la baza calculării accesoriiilor stabilite prin decizia contestată, și nici documentele ce fac dovada elementelor care au condus la întreruperea/suspendarea cursului prescripției, ceea ce impune desființarea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2010, urmând ca organul fiscal să procedeze la reanalizarea situației fiscale a contribuabilei.

Potrivit art. 7 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„Organul fiscal are obligația să examineze starea de fapt în mod obiectiv și în limitele stabilite de lege, precum și să îndrume contribuabilul/plătitorul în aplicarea prevederilor legislației fiscale, în îndeplinirea obligațiilor și exercitarea drepturilor sale, ca urmare a solicitării contribuabilului/plătitorului sau din inițiativa organului fiscal, după caz.”

Astfel, potrivit normelor legale sus citate, organul fiscal trebuie să depună toate diligențele pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilei și în acest scop să-și exercite rolul sau activ, fiind îndreptățit să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele pe care le consideră utile în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

Prin urmare, se vor aplica prevederile art. 279 alin. (3) și alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„(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.

(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”

În speță sunt aplicabile și dispozițiile pct. 11.4 și 11.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin Ordinul nr. 3.741/2015:

*„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. [...]”

Ținând seama de cele sus menționate AJFP .X. va proceda la reanalizarea obligațiilor de plată accesorii aferente diferenței de impozit anual de regularizat ținând cont atât de scadența obligațiilor de plată în funcție de data comunicării deciziei de impunere cât și de dispozițiile legale ce reglementează prescrierea dreptului organului fiscal de a stabili obligațiile de plată invocate și de către contestatara în susținerea cauzei.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 2, art. 45, art. 85, art. 111, art. 119, art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art. 7 și art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, pct. 11.4 și 11.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3.741/2015, se

DECIDE

Desființarea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. .x./31.12.2010 emisă de AJFP .X., prin care au fost stabilite accesorii în sumă de .x. lei, urmând ca AJFP .X. să reanalizeze situația fiscală a contribuabilei, ținând cont de dispozițiile legale în vigoare și de reținerile din prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Alba.