

## **DECIZIA nr. 726/2014**

privind solutionarea contestatiei formulata de  
doamna **X**, inregistrata la  
DGRFPB sub nr. x

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti, prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Sector 4 a Finantelor Publice cu adresele nr. x, inregistrate la DGRFPB sub nr. x, cu privire la contestatia formulata de doamna **X**, cu domiciliul in x.

Obiectul contestatiei transmisa prin posta in data de **17.02.2014**, inregistrata la AS4FP sub nr. x, il constituie decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x emisa de AS4FP, prin care s-au stabilit accesorii in suma totala de x lei.

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, coroborate cu pct. 3.9 din OPANAF nr. 450/2013, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de doamna **X**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

### **I. Prin contestatia formulata contribuabila aduce urmatoarele argumente:**

In cursul anului 2013 a achitat toate debitele, precum si accesoriile calculate pana la data de 31.12.2012, conform deciziei nr. x, la termenele scadente fara a avea intarzieri la plata.

Platile au fost efectuate in baza in scrisului denumit "Situatia analitica debite plati solduri", tiparita la data de 19.09.2013, iar platile ulterioare datei de 19.09.2013 au fost efectuate in termenul legal.

Contribuabila a achitat in intregime obligatiile fiscale principale, fapt ce a permis organului fiscal sa stinga din sumele achitate, obligatii fiscale accesorii calculate pana la data de 31.12.2012, motiv pentru care la data de 31.12.2013 nu se mai puteau calcula obligatii fiscale accesorii aferente unor obligatii fiscale principale nascute anterior datei de 01.01.2013.

Incepand cu data de 01.07.2013, penalitatile de intarziere nu mai sunt de 15%, asa cum in mod eronat a inregistrat organul fiscal in anexa deciziei de impunere contestata.

Organul fiscal nu a respectat ordinea legala de stingere a obligatiilor fiscale si nici nu i-a comunicat un in scris care sa cuprinda o evidenta fiscala transparenta din care sa rezulte toate obligatiile fiscale si platile efectuate de catre aceasta.

In concluzie contestatara solicita anulara deciziei de impunere contestata.

**II. Prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, AS4FP a stabilit accesorii in suma totala de x lei.**

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

### **3.1 Referitor la suma de x lei reprezentand accesorii aferente CASS:**

***Cauza supusa solutionarii este daca contribuabila datoreaza accesorii in suma de x lei, in conditiile in care organul fiscal nu poate face dovada existentei si a comunicarii titlurilor de creanta prin care s-au stabilit si individualizat debitele reprezentand CASS, in legatura cu care au fost calculate accesoriile contestate.***

**In fapt**, prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, AS4FP a calculat accesorii aferente CASS in suma de x lei, pentru perioada 16.03.2011 – 29.05.2013, obligatiile de plata principale fiind individualizate prin documentul nr. x.

**In drept**, potrivit prevederilor art. 110, art. 119, art. 120 si art. 120<sup>1</sup> din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

**“Art. 110 (3)** Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

**a) decizia de impunere;**

**b) declarația fiscală;**

**c) decizia referitoare la obligații de plată accesorii (...).”**

**“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 reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

**Art. 120<sup>1</sup> (1)** Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

**(2)** Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

**a)** dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

**b)** dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

**c)** după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

**(3)** Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. V din OUG nr. 125/2011 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003:

“**Art. V. - (1) Începând cu data de 1 iulie 2012**, competența de administrare a contribuțiilor sociale obligatorii datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din titlul IX<sup>2</sup> al Codului fiscal revine Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

**(2) Competența de administrare a contribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice** prevăzute la alin. (1) pentru **veniturile aferente perioadelor fiscale anterioare datei de 1 ianuarie 2012, precum și perioadei 1 ianuarie-30 iunie 2012 cu titlu de contribuții sociale aferente anului 2012** și, totodată, pentru soluționarea contestațiilor împotriva actelor administrative prin care s-a făcut stabilirea **revine caselor de asigurări sociale, potrivit legislației specifice aplicabile fiecărei perioade.**

(...) **(4) Începând cu data de 1 iulie 2012**, casele de asigurări sociale predau organelor fiscale din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în vederea colectării, creanțele reprezentând contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din titlul IX<sup>2</sup> al Codului fiscal, stabilite și neachitate până la data de 30 iunie 2012. Predarea-preluarea se face până la data de 30 septembrie 2012, pe titluri de creanță și pe scadențe, pe baza protocolului de predare-primire și a următoarelor documente:

**a) înscrisuri în care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data predării-preluării și care reprezintă titluri executorii;**

**b) situația soldurilor contribuțiilor stabilite până de data de 30 iunie 2012 și neîncasate până la aceeași dată;**

**c) o copie a titlurilor în care sunt individualizate plățile anticipate stabilite pentru anul 2012;**

**d) orice alte informații disponibile, necesare urmăririi și verificării sumelor datorate.**

**(5) Procedura de predare-primire a documentelor și informațiilor prevăzute la alin. (4) va fi aprobată prin ordin comun al ministrului finanțelor publice, al ministrului muncii, familiei și protecției sociale și al ministrului sănătății, în termen de 30 zile de la data publicării prezentei ordonanțe de urgență în Monitorul Oficial al României, Partea I.”**

Potrivit Protocolului - cadru de predare – primire a documentelor și informațiilor privind contribuțiile sociale obligatorii datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din Titlul IX<sup>2</sup> al Codului fiscal, aprobat prin Ordinul comun al Ministerului Finanțelor Publice, al Ministerului Sănătății și al Ministerului Muncii, Familiei și Protecției Sociale nr. 806/608/934/2012:

„1. **Obiectul predării-primirii îl constituie:**

a) **înscrisurile, în original**, în care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data predării-preluării și care reprezintă titluri executorii;

b) **titlurile de creanță, în original**, în care sunt individualizate creanțele datorate începând cu data de 1 iulie 2012 (ex. titlurile în care sunt individualizate plățile anticipate, declarații individuale de asigurare sau alte înscrisuri întocmite în acest sens),

c) situația soldurilor contribuțiilor stabilite până la data de 30 iunie 2012 și neîncasate până la aceeași dată;

d) situația sumelor plătite în plus până la data de 30 iunie 2012, față de obligația de plată,

e) dosarele aflate pe rolul instanțelor de judecată pentru litigiile având ca obiect contestațiile la executarea silită sau contestațiile împotriva actelor prin care se dispun și se duc la îndeplinire măsurile asigurătorii, precum și în cazul litigiilor ce privesc procedurile de insolvență, aferente creanțelor, (...)

f) **titlurile de creanță, în original, prevăzute la pct. 3, comunicate în condițiile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, cu excepția celor care nu au fost comunicate potrivit art. 44 din Codul de procedură fiscală și care vor fi comunicate de către organele competente ale Agenției Naționale de Administrare Fiscală în a căror rază teritorială își au domiciliul asigurații.**

g) orice alte documente și informații disponibile, necesare urmăririi și verificării sumelor datorate. (...)"

**"9. Casa Națională de Asigurări de Sănătate, prin organele competente ale acesteia și Casa Națională de Pensii Publice, prin organele competente ale acesteia care efectuează predarea răspund de valabilitatea, realitatea, actualitatea datelor și documentelor și informațiilor care fac obiectul predării."**

Se retine ca, potrivit Ordonantei de Urgenta a Guvernului nr. 125/2011, incepand cu 1 iulie 2012, competenta de administrare a contributiilor sociale obligatorii reglementate prin Codul Fiscal si datorate de persoanele fizice revine Agentiei Nationale de Administrare Fiscala (ANAF).

Competenta de administrare a contributiilor sociale datorate de catre aceste persoane, pentru veniturile aferente perioadelor fiscale anterioare datei de 1 ianuarie 2012, precum si perioadei 1 ianuarie - 30 iunie 2012 cu titlu de contributii sociale aferente anului 2012 si, totodata, pentru solutionarea contestatiilor impotriva actelor administrative prin care s-a facut stabilirea, revine caselor de asigurari sociale, potrivit legislatiei specifice aplicabile fiecarei perioade.

Incepand data de 1 iulie 2012, casele de asigurari sociale au obligatia de a preda organelor fiscale din subordinea ANAF, in vederea colectarii, creantele reprezentand contributiile sociale datorate de persoanele fizice, stabilite si neachitate pana la 30 iunie 2012, obiectul predării-primirii constituindu-l printre altele si **înscrisurile, în original**, în care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data predării-preluării și care reprezintă titluri executorii, **titlurile de creanță, în original**, în care sunt individualizate creanțele datorate începând cu data de 1 iulie 2012 (ex. titlurile în care sunt individualizate plățile anticipate, declarații individuale de asigurare sau alte înscrisuri întocmite în acest sens) si situația soldurilor contribuțiilor stabilite până la data de 30 iunie 2012 și neîncasate până la aceeași dată.

In speta, prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, AS4FP a calculat accesorii aferente CASS in suma de x lei, pentru perioada 16.03.2011 – 29.05.2013, obligatiile de plata principale fiind individualizate prin documentul nr. x.

Intrucat la dosarul cauzei nu exista anexate inscrisurile prin care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data predării-preluării de la Casa Naționala de Asigurari de Sanatate, precum si situația soldului contribuțiilor stabilite până la data de 30 iunie 2012 și neîncasate până la aceeași dată, potrivit Protocolului – cadru stabilit prin Ordinul 806/608/934/2012, inclusiv titlul de creanta nr. x, prin care s-au individualizat obligatiile de plata principale in baza carora s-au calculat accesoriile contestate, prin adresa nr. x, organul de solutionare a contestatiei i-a solicitat Administratiei Sector 4 a Finantelor Publice transmiterea documentelor respective.

Se retine ca pana la data prezentei organul fiscal nu a dat curs solicitarilor de mai sus.

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta cu privire la legalitatea obligatiei de plata reprezentand accesorii aferente CASS in suma de x lei, individualizata prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x emisa de AS4FP, cata vreme Casa Națională de Asigurări de Sănătate nu a respectat dispozitiile pct. V din OUG nr. 125/2011 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003, coroborate cu prevederile Protocolului - cadru de predare – primire, aprobat prin Ordinul nr. 806/608/934/2012, respectiv nu a transmis inscrisurile prin care sunt individualizate creanțele datorate si neachitate pana la data de 30.06.2012, iar organul fiscal nu se afla in posesia înscrișurilor prin care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data predării-preluării.

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei argumentele contribuabilei potrivit carora cota penalitatilor de intarziere s-a modificat incepand cu data de 01.07.2013, cata vreme accesoriile calculate de organul fiscal prin decizia de impunere contestata au fost calculate pe perioada 16.03.2011 – 29.05.2013.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, urmeaza a se dispune, in temeiul art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, desfiintarea in parte a deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x emisa de AS4FP, cu privire la accesoriile aferente CASS in suma totala de x lei.

In speta sunt aplicabile si prevederile pct. 11.5 - 11.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin OPANAF nr. 450/2013, unde se stipuleaza:

“11.5. 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.

11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

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

Prin urmare, AS4FP va proceda la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilei cu privire la accesoriile aferente CASS, tinand cont de prevederile legale in vigoare, sustinerile acesteia si de retinerile din prezenta decizie.

### **3.2 Referitor la suma de x reprezentand accesorii aferente impozitului pe venit (plati anticipate si diferente de impozit anual de regularizat):**

***Cauza supusa solutionarii este daca doamna X datoreaza accesorii in suma totala de x reprezentand accesorii aferente impozitului pe venit (plati anticipate si diferente de impozit anual de regularizat), in conditiile in care organul fiscal nu a efectuat o analiza clara si detaliata a situatiei debite – plati – solduri din evidenta analitica pe platitor.***

**În fapt:** prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, AS4FP a calculat pentru perioada **22.12.2012 – 29.05.2013**, accesorii in suma totala de x

reprezentand accesorii aferente impozitului pe venit (plati anticipate si diferente de impozit anual de regularizat, individualizate prin urmatoarele titluri de creanta:

- decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr. x, comunicata prin publicitate, prin care s-au stabilit urmatoarele obligatii de plata:

25.03.2012 – x lei;

25.06.2012 – x lei;

25.09.2012 – x lei;

25.12.2012 – x lei;

- decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr. x, comunicata prin publicitate, prin care s-a stabilit o diferenta de plati anticipate fata de decizia anterioara in suma totala de x lei repartizata pe termene de plata dupa cum urmeaza:

25.03.2012 – x lei;

25.06.2012 – x lei + x lei = x lei;

25.09.2012 – x lei + x lei = x lei;

25.12.2012 – x lei + x lei = x lei;

- decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2013 nr. x, comunicata in data de 02.04.2013, prin care s-au stabilit urmatoarele obligatii de plata:

25.03.2013 – x lei;

25.06.2013 – x lei;

25.09.2013 – x lei;

25.12.2013 – x lei;

- decizia de impunere anuala pe anul 2011 nr. x, comunicata prin publicitate, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit rezultata din regularizarea anuala in plus in suma de x lei.

**In drept**, potrivit art. 21, art. 44, art. 45, art. 86 alin. (6), art. 110, art. 119, art. 120 si art. 120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat si ale pct. 44.1 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 1050/2004 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

**"Art. 21. - 1)** Creanțele fiscale reprezintă drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezultă din raporturile de drept material fiscal.

**(2)** Din raporturile de drept prevăzute la alin. (1) rezultă atât conținutul, cât și quantumul creanțelor fiscale, reprezentând drepturi determinate constând în:

**a)** dreptul la perceperea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adăugată, dreptul la restituirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit alin. (4), denumite creanțe fiscale principale;

**b) dreptul la perceperea dobânzilor, penalităților de întârziere sau majorărilor de întârziere, după caz, în condițiile legii, denumite creanțe fiscale accesorii.**"

**"Art. 44 (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 remiterea acestuia contribuabilului/împuternicitului, dacă se asigură primirea sub semnătură a actului administrativ fiscal sau prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire. "

"**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."

Norme metodologice:

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

"**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."

« **Art. 110 (3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală,** întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

- a) decizia de impunere;
- b) declarația fiscală;
- c) decizia referitoare la obligații de plată accesorii. (...)

"**Art. 115 (1)** Dacă un contribuabil datorează mai multe tipuri de impozite, taxe, contribuții și alte sume reprezentând creanțe fiscale prevăzute la art. 21 alin. (2) lit. a), iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate datoriile, atunci se sting datoriile corelative aceluși tip de creanță fiscală principală pe care o stabilește contribuabilul sau care este distribuită, potrivit prevederilor art. 114, de către organul fiscal competent, după caz, **stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:** (...)."

"**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."

« **Art. 120<sup>1</sup> (1)** Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale. »

Potrivit prevederilor art. 82 și art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

" **Art. 82 (1)** Contribuabilii care realizează **venituri din activități independente, din cedarea folosinței bunurilor,** cu excepția veniturilor din arendare, precum și venituri din activități agricole **sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți**

**anticipate cu titlu de impozit**, exceptându-se cazul veniturilor pentru care plățile anticipate se stabilesc prin reținere la sursă.

(2) Plățile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent pe fiecare sursă de venit, luându-se ca bază de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat în anul precedent, după caz, prin emiterea unei decizii care se comunică contribuabililor, potrivit legii. **În cazul impunerilor efectuate după expirarea termenelor de plată prevăzute la alin. (3), contribuabilii au obligația efectuării plăților anticipate la nivelul sumei datorate pentru ultimul termen de plată al anului precedent.** Diferența dintre impozitul anual calculat asupra venitului net realizat în anul precedent și suma reprezentând plăți anticipate datorate de contribuabil la nivelul trimestrului IV din anul anterior se repartizează pe termenele de plată următoare din cadrul anului fiscal. Pentru declarațiile privind venitul estimat/norma de venit depuse în luna decembrie nu se mai stabilesc plăți anticipate, venitul net aferent perioadei până la sfârșitul anului urmând să fie supus impozitării potrivit deciziei de impunere emise pe baza declarației privind venitul realizat. (...).

“**Art. 82 (1)** Contribuabilii care realizează venituri din activități independente, cedarea folosinței bunurilor, activități agricole impuse în sistem real, prevăzute la art. 71 alin. (5), precum și din silvicultură și piscicultură, cu excepția veniturilor din arendare, sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de impozit, exceptându-se cazul veniturilor pentru care plățile anticipate se stabilesc prin reținere la sursă.”

Alineatul (1) a fost modificat prin punctul 31. din Ordonanță nr. 8/2013 începând cu 01.02.2013.

“**Art. 84 - (...)** (8) Diferențele de impozit rămase de achitat conform deciziei de impunere anuale **se plătesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere**, perioadă pentru care nu se calculează și nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie privind colectarea creanțelor bugetare. ”

În conformitate cu dispozițiile lit. E pct.1 lit. b) pct. b1) din Anexa nr. 1 la OPANAF nr. 937/2013 pentru aprobarea Procedurii privind stabilirea platilor anticipate cu titlu de impozit (...), în situația contribuabililor care determină venitul net în sistem real și care nu au depus declarație privind veniturile realizate din România sau declarație privind venitul estimat/norma de venit până la 28 februarie, obligațiile de plăți anticipate se stabilesc pentru fiecare termen de plată la nivelul sumei datorate pentru trimestrul IV al anului anterior.

După depunerea de către contribuabil a declarației privind veniturile realizate din România sau a declarației privind venitul estimat/norma de venit, după caz, în termen de 10 zile de la depunerea acesteia, organul fiscal competent stabilește plățile anticipate și emite formularul 260.

Totodată, trebuie subliniat că obligațiile de plată sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează. Prin urmare, potrivit dispozițiilor art. 119 – 120<sup>1</sup> din Codul de procedură fiscală, republicat, pentru neachitarea la scadență de către debitor a obligațiilor de plată se datorează după



acest termen dobânzi și penalități de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

**Prin urmare, contribuabilii care au desfasurat activitate si care au avut obligatia efectuării de plati anticipate in anul precedent, au obligatia efectuării platilor anticipate pentru anul curent, pentru sumele cu titlu de impozit, pana la data de 25 inclusiv a ultimei luni din trimestru, la nivelul celui stabilit pentru trimestrul IV al anului precedent. In situatia in care contribuabilii nu isi indeplinesc obligatia de plata a impozitului, se calculeaza si se datoreaza obligatii accesorii, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.**

**In ceea ce priveste obligatiile de plata rezulte urmare regularizarilor anuale, acestea se achita in termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei, perioada pentru care nu se calculeaza obligatii fiscale accesorii.**

In acelasi sens este si punctul de vedere al Directiei generale de reglementare a colectării creantelor bugetare din cadrul ANAF exprimat prin adresa nr. x, inregistrata la DGRFPB sub nr. x.

In speta, prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, AS4FP a calculat pentru perioada **22.12.2012 – 29.05.2013**, accesorii in suma totala de x reprezentand accesorii aferente impozitului pe venit (plati anticipate si diferente de impozit anual de regularizat, individualizate prin urmatoarele titluri de creanta:

- decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr. x, **comunicata prin publicitate**, prin care s-au stabilit urmatoarele obligatii de plata:

25.03.2012 – x lei;  
25.06.2012 – x lei;  
25.09.2012 – x lei;  
25.12.2012 – x lei;

- decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr. x, **comunicata prin publicitate**, prin care s-a stabilit o diferenta de plati anticipate fata de decizia anterioara in suma totala de x lei repartizata pe termene de plata dupa cum urmeaza:

25.03.2012 – x lei;  
25.06.2012 – x lei + x lei = x lei;  
25.09.2012 – x lei + x lei = x lei;  
25.12.2012 – x lei + x lei = x lei;

- decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2013 nr. x, comunicata in data de 02.04.2013, prin care s-au stabilit urmatoarele obligatii de plata:

25.03.2013 – x lei;  
25.06.2013 – x lei;  
25.09.2013 – x lei;  
25.12.2013 – x lei.

- decizia de impunere anuala pe anul 2011 nr. x, **comunicata prin publicitate**, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit rezultat din regularizarea anuala in plus in suma de x lei.

Se retine ca in cazul deciziilor de impunere comunicate prin publicitate, respectiv deciziile de impunere nr. x, nr. x si nr. x, **organul fiscal nu a facut dovada respectarii procedurii legale de comunicare**, desi i s-a cerut in mod expres de catre organul de solutionare a contestatiei prin adresa nr. x.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

**3.2.1 Referitor la accesoriile in suma de x lei aferente platilor anticipate cu titlu de impozit:**

Potrivit mentiunilor organului fiscal din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, contribuabila figura la data de 31.12.2012 cu un debit restant in suma de **x lei** stabilit prin decizia de impunere nr. x si cu un debit aferent anului 2013 in suma de x lei stabilit prin decizia de impunere nr. x.

Din analiza situatiei analitice debite plati solduri aferente anului fiscal 2012 editata la data de 03.03.2014, anexata la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

Scadenta	Denumire obligatie fiscala	Quantum obligatie fiscala	Data platii obligatiei	Suma achitata
15.12.2011	Ramasita 2011		30.03.2013	
05.03.2012	accesorii		30.03.2012	
			03.04.2012	
26.03.2012	Rata I 2012		30.03.2013	
25.06.2012	Rata II 2012		03.04.2012	
			29.08.2012	
			05.11.2012	
25.06.2012	Diferenta rata II 2012		05.11.2012	
25.09.2012	Rata III 2012		05.11.2012	
25.09.2012	Diferenta rata III 2012		05.11.2012	
			06.11.2012	
21.12.2012	Rata IV 2012		06.11.2012	
21.12.2012	Diferenta rata IV 2012			
	<b>RAMASITA NEACHITATA 31.12.2012</b>			
03.01.2013	Accesorii			

Fata de cele mai sus prezentate rezulta ca organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta cu privire la respectarea ordinii legale de stingere a obligatiilor fiscale si la legalitatea accesoriilor si a obligatii fiscale ramase neachitate la data de 31.12.2012 in suma de x lei, avand in vedere urmatoarele considerente:

- organul fiscal nu a facut nicio precizare privind modalitatea de determinare a soldului ramas neachitat la data de 31.12.2011, in suma de x lei;
- in evidenta fiscala exista inregistrate obligatii de plata accesorii in suma de x lei, stinse prin plata din data de 30.03.2012 si 03.04.2012, cu privire la care AS4FP nu a facut dovada emiterii si comunicarii vreunui titlu de creanta;

- organul fiscal a procedat la stingerea diferentelor de plati anticipate fata de impunerea initiala, in suma de x lei (x lei + x lei + x lei), individualizate prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 nr. x, in conditiile in care nu a facut dovada respectarii procedurii legale de comunicare a titlului de creanta respectiv; astfel ca, potrivit punctului de vedere exprimat de directia de specialitate din cadrul ANAF, contribuabila avea obligatia efectuării platilor anticipate la nivelul obligatiei de plata anticipata stabilita pentru trimestrul IV 2011, avand in vedere ca nici cu privire la decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2012 initiala nr. x, organul fiscal nu a facut dovada respectarii procedurii legale de comunicare a actului respectiv;

- in evidenta fiscala exista inregistrate la data de 03.01.2013 obligatii de plata accesorii in suma de x lei, individualizate prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, anexata la dosarul cauzei, cu privire la care AS4FP nu a facut dovada comunicarii catre contribuabila.

### **3.2.2 Referitor la accesoriile in suma de x lei aferente diferentelor de impozit rezultate din regularizarea anuala stabilite in plus**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta ca prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, AS4FP a calculat pentru perioada **31.12.2012 – 17.04.2013**, accesorii in suma de x lei aferente diferentei de impozit rezultata din regularizarea anuala, individualizate prin decizia de impunere anuala pe anul 2011 nr. x, prin care s-a stabilit o obligatie de plata in suma de x lei.

Se retine ca in ceea ce priveste decizia de impunere anuala pe anul 2011 nr. x, comunicata prin publicitate, **organul fiscal nu a facut dovada respectarii procedurii legale de comunicare**, desi i s-a cerut in mod expres de catre Serviciul solutionare contestatii din cadrul DGRFPB prin adresa nr. x.

Drept pentru care, cu privire la respectarea ordinii legale de stingere a obligatiilor fiscale si la legalitatea accesoriilor in suma de x lei, organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta, cata vreme nu se poate determina in mod cert scadenta obligatiei de plata asupra careia au fost calculate.

Avand in vedere cele prezentate la pct. 3.2.1 si 3.2.2, in temeiul prevederilor art. 216 alin 3 din Codul de procedura fiscala, republicat, urmeaza a se dispune desfiintarea deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x emisa de AS4FP, cu privire la accesoriile in suma de x aferente impozitului pe venit (plati anticipate si diferente de impozit anual de regularizat).

In speta sunt aplicabile si prevederile pct. 11.5 - 11.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonana Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin OPANAF nr. 450/2013, unde se stipuleaza:

„**11.5.** 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.

**11.6.** Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

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

Prin urmare, Administratia Sector 4 a Finantelor Publice va proceda la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilei, cu privire la accesoriile in suma de x aferente impozitului pe venit (plati anticipate si diferente de impozit anual de regularizat), tinand cont de prevederile legale in vigoare, sustinerile contribuabilei si de retinerile din prezenta decizie.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul pct. V din OUG nr. 125/2011, Ordinului comun al Ministerului Finantelor Publice, al Ministerului Sanatatii si al Ministerului Muncii, Familiei si Protectiei Sociale nr. 806/608/934/2012, art. 110, art. 119, art. 120, art. 120<sup>1</sup>, art. 216 alin. 3 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct. 11.5 - 11.7 din Instructiunile aprobate prin OPANAF nr. 450/2013

### **DECIDE**

Desfiinteaza decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x emisa de AS4FP, prin care s-au stabilit accesorii in suma totala de x lei, urmand ca Administratia Sectorului 4 a Finantelor Publice sa reanalizeze situatia fiscala a contribuabilei, tinand cont de dispozitiile legale in vigoare si de retinerile din prezenta decizie.

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