

DECIZIA nr.389 din 01.10.2010
privind solutionarea contestatiei formulata de
contribuabila **XX**, inregistrata la
D.G.F.P.-M.B. sub nr.xx/09.08.2010

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector 5 cu adresa nr. xx/06.08.2010, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. xx/09.08.2010, asupra contestatiei formulata de contribuabila **XX**, cu domiciliul in Bucuresti, str. Xx, sector 5.

Obiectul contestatiei remisa prin posta in data de 13.07.2010 si inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 5 sub nr.xx/16.07.2010, il constituie Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr.xx, nr.xx si nr.xx emise in data de 28.01.2010 si comunicate la data de **14.06.2010**, prin care s-au stabilit majorari de intarziere aferente impozitului pe venit in suma totala de **xx lei**.

Avand in vedere dispozitiile art.205 alin. (1), art.207 alin.(1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2007, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de doamna **XX**.

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

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata doamna **XX** aduce urmatoarele motive in sustinerea cauzei:

- nu i-au fost aduse la cunostinta datorii fata de AFP Sector 5 pana la aceasta instiintare;
- sumele la care se calculeaza accesoriile din deciziile nr.xx/28.10.2003 si xx/24.12.2004 reprezinta sume deja prescrise conform art.131 alin.1 din Codul de procedura fiscala.

II. Prin Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr.xx, nr.xx si nr.xx emise in data de 28.01.2010, organele fiscale ale Administratiei Finantelor Publice sector 5 au stabilit majorari de intarziere aferente diferentelor de impozit anual de regularizat in suma totala de **xx lei**, in temeiul art.88 lit.c) si art.119 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru plata cu intarziere a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor venituri ale bugetului general consolidat.

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

3.1 Referitor la decizia de impunere nr.xx/18.01.2007, cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal este indreptatit sa calculeze accesorii in conditiile in care, la dosarul cauzei exista dovada comunicarii titlului de creanta prin care s-a stabilit debitul care constituie baza de calcul a acestora iar contribuabila nu face dovada ca a achitat debitul ce a generat calculul acestora.

In fapt, prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.xx/18.01.2010 s-au stabilit majorari de intarziere in suma de x lei aferente sumei de x lei reprezentand diferenta de impozit anual de regularizat stabilit prin decizia nr.xx/16.04.2007.

La dosarul cauzei se afla decizia de impunere anuala pe anul 2001 emisa sub nr.xx/16.04.2007 prin care s-a stabilit in plus o diferenta de impozit anual de regularizat in suma de x lei.

Actul de impunere a fost transmis contribuabilei cu scrisoarea recomandata cu confirmare de primire, scrisoare returnata de posta in data de 09.06.2007 pe motiv expirat termen de pastrare.

Conform anuntului colectiv nr.82/31.05.2007, poz.257, si a procesului verbal de indeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate nr.xx/15.06.2007 actul administrativ fiscal s-a afisat in data de

31.05.2007, concomitent la sediul Administratiei Finantelor Publice sector 5 si pe pagina de Internet www.mfinante.gov.ro.

In drept, prevederile art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza:

"Art. 84 - (6) Diferentele de impozit rămase de achitat conform deciziei de impunere anuală se plătesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioadă pentru care nu se calculează si nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie, privind colectarea creantelor bugetare."

Potrivit dispozitiilor art. 44, art. 45 si art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct. 44.1 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 1050/2004:

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

(2) Actul administrativ fiscal se comunică după cum urmează:

a) prin prezentarea contribuabilului la sediul organului fiscal emitent si 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 postă, la domiciliul fiscal al contribuabilului, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, precum si prin alte mijloace, cum sunt fax, e-mail, dacă se asigură 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 Fiscală, a unui anunt în care se mentionează că a fost emis actul administrativ fiscal pe numele contribuabilului. (...) În toate cazurile, actul administrativ fiscal se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afisării anuntului."

În speta sunt aplicabile si prevederile pct.1 si 2 din anexa nr.2 la O.M.F.P. nr. 94/2006 privind aprobarea modelului si continutului formularelor si a instructiunilor de completare a acestora în vederea îndeplinirii procedurii de comunicare a actelor administrative fiscale prin publicitate, si anume:

"1. Comunicarea prin publicitate se efectueaza în situatia în care actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat prin una dintre 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.

2. Comunicarea actului administrativ fiscal prin publicitate se realizeaza prin afisarea, concomitent la sediul autoritatii emitente si pe pagina de Internet a acesteia, a unui anunt în care se mentioneaza ca a fost emis actul administrativ fiscal pe numele contribuabilului. Anuntul va fi pastrat o perioada de 15 zile de la data afisarii."

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

"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. (...)

(6) Pentru obligațiile fiscale neachitate la termenul de plată, reprezentând impozitul pe venitul global, se datorează majorări de întârziere după cum urmează:

a) pentru anul fiscal de impunere majorările de întârziere pentru plățile anticipate stabilite de organul fiscal prin decizii de plăți anticipate se calculează până la data plății debitului sau, după caz, până la data de 31 decembrie;

b) majorările de întârziere pentru sumele neachitate în anul de impunere, potrivit lit. a), se calculează începând cu data de 1 ianuarie a anului următor până la data stingerii acestora, inclusiv;

c) în cazul în care impozitul pe venit stabilit prin decizia de impunere anuală este mai mic decât cel stabilit prin deciziile de plăți anticipate, **majorările de întârziere se recalculează, începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui de impunere, la soldul neachitat în raport cu impozitul anual stabilit prin decizia de impunere anuală, urmând a se face regularizarea majorărilor de întârziere în mod corespunzător.**

Fata de prevederile legale de mai sus, rezulta ca majorarile de intarziere se datoreaza pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, iar **scadenta este determinata de data comunicarii deciziilor de impunere prin care s-au individualizat obligatiile de plata.**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

- documentul prin care s-a individualizat debitul de plata in suma de x lei reprezinta decizia de impunere anuala pe anul 2001 emisa sub nr.xx/16.04.2007;

- actul de impunere a fost comunicat prin publicitate, respectiv prin afisarea anuntului privind emiterea deciziei de impunere in data de 31.05.2007, concomitent, la sediul la sediul Administratiei Finantelor Publice sector 5 si pe pagina de Internet www.mfinante.gov.ro., in temeiul art. 44 alin. (2) lit. d) si alin. (3) din Codul de procedura fiscala, **numai dupa ce s-a constatat ca actul respectiv nu a putut fi comunicat in mod direct, prin posta**, prin returnarea scrisorii recomandate pe motiv avizat, reavizat, expirat termen de termen de pastrare.

- contribuabila nu face dovada achitarii impozitului pe venit in suma de x lei stabilit prin decizia nr.xx/16.04.2007.

Tinand seama ca Decizia de impunere anuala pe anul 2001, a produs efecte **din momentul în care a fost comunicata**, respectiv **în termen de 15 zile de la data de 31.05.2007, data afisării anuntului** nr.x/31.05.2007, iar doamna **XX** nu a demonstrat cu documente ca debitul in suma de x lei a fost achitat in termen legal, organul fiscal a procedat legal calculand majorari de întârziere aferente in suma x lei prin Decizia nr.xx/18.01.2010 referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale stabilite prin decizia nr.xx/16.04.2007, fapt pentru care contestatia contribuabilei urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

3.2 Referitor la deciziile nr.xx si nr.xx emise in data de 18.01.2010, cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal este indreptatit sa calculeze accesorii in conditiile in care, acesta nu face dovada respectarii procedurii de comunicare a deciziei de impunere pentru anul 2003 si a actelor de executare pentru impozitul aferent anilor 2002 si 2003.

In fapt, deciziile nr.xx si nr.xx/18.01.2010 prin care s-au stabilit majorari de intarziere in suma totala de x lei aferente diferentelor de impozit anual de regularizat, au avut la baza urmatoarele documente prin care s-au individualizat sumele de plata:

- Decizia de impunere anuala pentru persoanele fizice cu domiciliul in Romania pe anul 2002 emisa sub nr.xx in data de 26.09.2003 si comunicata cu scrisoarea recomnadata nr.xx cu confirmare de primire din data de **28.10.2003**, prin care s-a stabilit in plus o diferenta de impozit anual de regularizat in suma de xx ROL, respectiv xx RON.

- Decizia de impunere anuala pentru persoanele fizice cu domiciliul in Romania pe anul 2003 emisa sub nr.xx in data de 10.08.2004 comunicata prin publicitate in data de 31.05.2007, prin care s-a stabilit in plus o diferenta de impozit anual de regularizat in suma de xx ROL, respectiv xx RON.

Referitor la debitele stabilite prin cele doua acte administrativ fiscale, organul fiscal a emis Titlu executoriu nr.xx/15.12.2006 si somatia nr.xx/14.12.2006, somatia fiind comunicata prin publicitate in data de 15.12.2006.

In drept, in conformitate cu prevederile art.23, art.24, art.45, art.86, art.91 si art.92 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 44.1, pct.89.1 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 1050/2004,

"ARTICOLUL 23
Nasterea creantelor si obligatiilor fiscale

(1) *Daca legea nu prevede altfel, dreptul de creanta fiscala si obligatia fiscala corelativa se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le genereaza.*

(2) *Potrivit alin. (1) se naste dreptul organului fiscal de a stabili si a determina obligatia fiscala datorata."*

"ARTICOLUL 24
Stingerea creantelor fiscale

Creantele fiscale se sting prin încasare, compensare, executare silita, scutire, anulare, prescriptie si prin alte modalitati prevazute de lege."

"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."

"Norme metodologice:

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

"ARTICOLUL 86
Decizia de impunere

(6) ***Decizia de impunere si decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii constituie si înștiințari de plata, de la data comunicării acestora, în condițiile în care se stabilesc sume de plata."***

"ARTICOLUL 91
Obiectul, termenul si momentul de la care începe sa curga termenul de prescriptie a dreptului de stabilire a obligatiilor fiscale

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

(2) *Termenul de prescriptie a dreptului prevazut la alin. (1) începe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui în care s-a nascut creanta fiscala potrivit art. 23, daca legea nu dispune altfel."*

"ARTICOLUL 92
Înteruperea si suspendarea termenului de prescriptie

a dreptului de stabilire a obligatiei fiscale

(1) Termenele prevazute la art. 91 se întrerup si se suspenda în cazurile si în conditiile stabilite de lege pentru întreruperea si suspendarea termenului de prescriptie a dreptului la actiune potrivit dreptului comun.

(2) Termenul de prescriptie a dreptului de stabilire a obligatiei fiscale se suspenda pe perioada cuprinsa între momentul începerii inspectiei fiscale si momentul emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspectiei fiscale."

"Norme metodologice:

"89.1. Dispozitiile referitoare la cazurile si conditiile de suspendare si întrerupere a termenului de prescriptie sunt cele cuprinse în Decretul nr. 167/1958 privitor la prescriptia extinctiva, cu modificarile ulterioare."

Potrivit art. 16 lit. b) si c) din Decret nr. 167/1958 (r1) privitor la prescriptia extinctiva, cursul prescriptiei **se întrerupe in urmatoarele situatii:**

"Art. 16. - Prescriptia se întrerupe:

b) prin introducerea unei cereri de chemare în judecata ori de arbitrare, chiar daca cererea a fost introdusa la o instanta judecatoreasca, ori la un organ de arbitraj, necompetent;

c) printr-un act începator de executare".

Potrivit art.145 alin.(1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, **executarea silita începe prin comunicarea somatiei** iar daca în termen de 15 zile de la comunicarea somatiei nu se stinge debitul, se continua masurile de executare silita.

Referitor la comunicarea deciziilor de impunere prin care s-au individualizat obligatiile de plata calculul majorarilor de intarziere, sunt aplicabile si dispozitiile art. 44, art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct.1 si 2 din anexa nr.2 la O.M.F.P. nr. 94/2006 privind aprobarea modelului si continutului formularelor si a instructiunilor de completare a acestora în vederea îndeplinirii procedurii de comunicare a actelor administrative fiscale prin publicitate, texte de lege citate la pct.3.1. din prezenta decizie de solutionare.

Fata de prevederile legale de mai sus, rezulta ca majorarile de intarziere se datoreaza pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, iar **scadenta este determinata de data comunicarii deciziilor de impunere prin care s-au individualizat obligatiile de plata.**

Comunicarea actelor administrativ fiscale se efectueaza prin publicitate numai în situatia în care actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat prin prezentarea contribuabilului la sediul organului fiscal emitent si primirea acestuia sub semnătură, prin remiterea actului, sub semnătură sau prin postă, la domiciliul fiscal al contribuabilului, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, precum si prin alte mijloace, cum sunt fax, e-mail, dacă se asigură transmiterea textului actului administrativ fiscal si confirmarea primirii acestuia.

Dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale se prescrie în termen de 5 ani, termen care începe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui în care s-a nascut creanta fiscala. Cursul prescriptiei **se întrerupe** printr-un act începator de executare.

Analizand actele atacate prin prisma dispozitiilor legale si incidente in cauza, rezulta:

- Decizia de impunere anuala pe anul 2003 emisa sub nr.xx/ 10.08.2004 s-a comunicat prin publicitate in data de 31.05.2007 fara ca organul fiscal sa faca dovada ca aceasta nu a putut fi comunicata

prin una dintre modalitatile de comunicare prevazute la art. 44 alin. (2) lit. a), b) si c) din O.G. nr. 92/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

- Decizia de impunere pe anul 2002 emisa sub nr.xx/26.09.2003 s-a comunicata cu scrisoarea recomadata nr.xx cu confirmare de primire din data de **28.10.2003**, in conformitate cu art.44 alin.(2) lit.c) din O.G. nr. 92/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, deci contribuabila a avut cunostinta de sumele stabilite ca datorate prin aceasta decizie;

- desi este initiata procedura executarii silite ce are ca efect intreruperea prescriptiei debitelor stabilite prin cele doua decizii, actul începator de executare, respectiv somatia nr.xx/14.12.2006, s-a comunicat prin publicitate in data de 15.12.2006, fara ca organul fiscal sa faca dovada ca acesta nu a putut fi comunicat prin una dintre modalitatile de comunicare prevazute la art. 44 alin. (2) lit. a), b) si c) din O.G. nr. 92/2003.

Se constata ca organul fiscal nu face dovada respectarii procedurii de comunicare a deciziei de impunere pentru 2002 si a actelor de executare.

Desi prin procesele verbale privind indeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate organul fiscal face precizarea ca actele administrativ fiscale nu au putut fi comunicate prin una dintre modalitatile de comunicare prevazute la art.44 alin.92) lit.a), b) si c) din O.G. nr. 92/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare nici din referatul nr.xx/06.08.2010 si nici din documentele aflate la dosarul cauzei nu rezulta daca au existat si alte modalitati de comunicare.

Se constata ca Serviciul solutionare contestatiilor din cadrul D.G.F.P.-M.B. nu se poate pronunta asupra temeiniciei modului de calcul al majorarilor de intarziere stabilite de organul fiscal intrucat nu poate verifica daca a fost respectata procedura de comunicare prin publicitate a deciziei de impunere nr.xx/10.08.2004 si a somatiei nr.xx/14.12.2006 pentru a stabili daca este prescris dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale.

In concluzie, analizand actele atacate prin prisma dispozitiilor legale si incidente si a probelor administrate, rezulta ca solutia adoptata nu este motivata conform dispozitiilor legale, nesprijinindu-se pe argumente pertinente si dovezi concludente.

Intrucat pe baza documentelor aflate la dosarul cauzei, Serviciul de Solutionare a Contestatiilor din cadrul D.G.F.P.-M.B. nu se poate pronunta asupra modului de calcul al majorarilor de intarziere, urmeaza a se aplica prevederile art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv desfiintarea Deciziilor nr.xx si nr.xx emise in data de 18.01.2010, prin care Administratia Finantelor Publice Sector 5 a stabilit in sarcina contribuabilei **XX** majorari de intarziere aferente impozitului pe venit in suma totala de x lei.

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct.12.6, pct. 12.7 si pct.12.8 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. 519/2005, care precizeaza:

"12.6 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.

*12.7. 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.***

12.8. 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. "

Administratia Finantelor Publice Sector 5 va proceda la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilei tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acestuia, precum si de cele retinute prin prezenta.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 84 alin.(6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art.23, art.24, art. 44, art. 45, art.86, art.91, art.92, art. 120, art.145 alin.(1), art. 216 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 44.1 si pct.89.1 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 1050/2004, pct.1 si 2 din anexa nr.2 la O.M.F.P. nr. 94/2006, pct. 12.6, pct.12.7 si pct. 12.8 din Instructiunile aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005

DECIDE

Art.1. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de contribuabila **XX** impotriva deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.xx/18.01.2010 prin care Administratia Finantelor Publice sector 5 s-au stabilit majorari de intarziere in suma de x lei.

Art.2. Desfiinteaza deciziile nr.xx si nr.xx emise in data de 18.01.2010 referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale, prin care s-au stabilit majorari de intarziere in suma totala de x lei, urmand ca Administratia Finantelor Publice sector 5 sa procedeze la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilei, tinand cont de prevederile legale si de cele retinute prin prezenta.

Art.3. Prezenta se comunica contribuabilei **XX**, cu domiciliul in Bucuresti, str. Xx, sector 5 si Administratiei Finantelor Publice sector 5.

Art.4. 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.