



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agencia Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală Regională a**  
**Finanțelor Publice Brașov**

**Serviciul Soluționare Contestatii**



Directia Generală Regională  
a Finanțelor Publice - Brașov

Str. Mihail Kogalniceanu, nr.7  
Brasov  
Tel: 0268.308.476  
Fax: 0268.547.730  
e-mail: finantepublice@rdsbv.ro

**DECIZIA nr.2221/2014/25.03.2015**

privind soluționarea contestației depuse de  
**dl ...**

**domiciliat în Tg. Mureș, str.... nr...., ap...., jud.Mureș**  
înregistrată la D.G.R.F.P. Brasov sub nr.... /19.12.2014

Direcția Generală Regionala a Finanțelor Publice Brasov a fost sesizată de Administratia Judeteana a Finantelor Publice Mures – Serviciul Evidenta pe Platitor Persoane Fizice prin adresa nr.... /... /10.12.2014, inregistrata sub nr.... /19.12.2014, asupra contestatiei formulate de **dl ... domiciliat în Tg. Mureș, str. ... , nr. .., ap. .., jud. Mureș, CNP ...** , formulată împotriva Deciziei referitoare la obligații de plată accesorii nr.... /31.12.2013, comunicate petentului la data de 14.02.2014, potrivit confirmarii de primire anexata in copie la dosarul cauzei.

Contestația, inregistrata la A.J.F.P. Mures sub nr.... /26.02.2014, a fost depusa în termenul legal prevăzut la art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Suma contestată este de **... lei**, reprezentand:

- ... lei - accesorii aferente impozitului pe venituri din activități independente;
- ... lei - accesorii aferente diferențelor de impozit anual de regularizat;
- ... lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata;
- ... lei - accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din activități independente.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 si art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regionala a Finanțelor Publice Brasov, prin organele specializate, este legal învestita sa solucioneze cauza.

**A)** Prin contestația inregistrata la A.J.F.P. Mures sub nr.... /26.02.2014, respectiv la Direcția Generală Regionala a Finanțelor Publice Brasov sub nr.... /19.12.2014, petentul se indreapta impotriva Deciziei referitoare la obligații de plată accesorii nr.... /31.12.2013, invocând următoarele:

- petentul sustine ca baza de impunere avuta in vedere la calcularea

dobanzilor stabilite prin decizia atacata este fictiva, iar pentru suma de ... lei reprezentand accesorii aferente obligatiilor fiscale din perioada 2004 – 2005 – 2008 invoca prescriptia extinctiva;

- petentul considera ca “interpretarea si aplicarea corecta a numeroase prevederi legale depinde, decisiv in unele cazuri, de faptul daca notiunile din cuprinsul acestora sunt folosite cu sensul si continutul “in litera si spiritul legii”, adica cu intelesul avut in vedere de legiuitor cand a elaborat reglementarile respective”. Petentul considera ca edificator in acest sens este si notiunea de “act administrativ fiscal”, aratand ca “insuficienta cunoastere a sensului si continutului notiunii de “act administrativ fiscal” si/sau interpretarea si aplicarea gresita a intelesului acesteia a condus si conduce la grave erori in aplicarea unor importante prevederi legale, precum si in stabilirea datei de la care incepe termenul de prescriptie fiscala (...).

- potrivit sustinerilor petentului, aceste erori au fost si sunt generate si de faptul ca se confunda “baza de impozitare” si “momentul in care s-a constituit baza de impozitare” cu “actul administrativ fiscal” si “momentul in care s-a emis actul administrativ fiscal”.

- petentul sustine ca din continutul actului atacat nu se pot identifica obligatiile principale, iar “lecturarea deciziei contestate conduce la o serie de acte cu numere fictive, fara a se indica titulatura documentelor prin care s-au stabilit presupusele obligatii principale, fara a se indica natura acestor obligatii principale”;

- contestatorul sustine ca nu are cunostinta despre existenta documentelor mentionate in anexa la decizia contestata, astfel ca acestea nu produc efecte juridice in ceea ce-l priveste, nefiindu-i opozabile, astfel ca orice obligatii accesorii calculate in baza acestor documente sunt nule.

- petentul considera ca “identificarea cu exactitate a obligatiilor accesorii este imposibila si datorita faptului ca presupusele documente care le stabilesc, sunt individualizate doar prin numar”, fara a rezulta daca este vorba de decizii de impunere anuale, anticipate sau alte acte administrative fiscale.

- petentul arata ca decizia atacata este nemotivata, nesemnata si stampilata, astfel ca se afla in imposibilitatea de a formula o aparare corespunzatoare.

- referitor la sumele indicate drept obligatii principale (baza de calcul pentru majorari) petentul sustine ca sunt eronate si o parte prescrise. Astfel, pentru anul 2004 – 2008 petentul invoca prescriptia obligatiilor de plata, iar pentru anul 2010 venitul net impozabil a fost mult mai mic decat cel in baza caruia s-au stabilit platile anticipate, astfel incat majorarile de intarziere trebuie sa fie recalulate luand ca baza de calcul sumele reale.

- petentul sustine ca in decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii, organele fiscale au luat ca baza decizia de impunere nr... /06.07.2011 care cuprinde suma de ... lei reprezentand TVA, inasa aceasta decizie nu exista si nu i-a fost comunicata.

- referitor la contributia la asigurarile sociale de sanatate, petentul invoca Decizia nr.164/12.03.2013 a Curtii Constitutionale prin care s-a admis exceptia de neconstitutionalitate a dispozitiilor art.257 alin.(2) lit.e) din Legea nr.95/2006 cu modificarile si completarile ulterioare, si sustine ca “atata timp cat platesc CAS din drepturile mele de pensie si am calitatea de pensionar, nu mai sunt obligat sa platesc CAS-ul daca obtin alte venituri impozabile”, concluzionand ca in calitate de avocat nu

mai este obligat sa plateasca inca odata CAS-ul, contributia fiindu-i retinuta din pensia primita in calitate de pensionar.

**B)** Față de aspectele contestate se reține că, în temeiul art.88 lit.c) și art.119 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin Decizia nr.... /31.12.2013 referitoare la obligațiile de plată accesorii, Administratia Judeteana a Finantelor Publice Mures – Serviciul Evidenta pe Platitor Persoane Fizice a stabilit în sarcina **dlui ... domiciliat în Tg. Mureș, str. ... , nr. .., ap. .., jud. Mureș, CNP ...** , pentru perioada 31.12.2012 - 31.12.2013, **accesorii** (dobânzi si penalitati de intarziere) în **sumă totală de ... lei**, aferente impozitului pe venituri din activități independente, diferenței de impozit anual de regularizat, taxei pe valoarea adăugată si contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din activități independente, individualizate prin documentele înscrise în anexa la decizia de calcul accesorii contestată în speță, existentă la dosarul cauzei.

**C)** Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentului și constatările organelor fiscale, în raport cu actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

**I. Referitor la sustinerea petentului privind notiunea de "act administrativ fiscal" si la faptul ca decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr.... /31.12.2013 nu este motivata, semnata si stampilata, cauza supusa solutionarii pentru acest capat de cerere este daca decizia contestata a fost emisa de organele fiscale cu respectarea prevederilor legale in vigoare.**

**In fapt**, Administratia Judeteana a Finantelor Publice Mures – Serviciul Evidenta pe Platitor Persoane Fizice a emis Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.... /31.12.2013, prin intermediul mijloacelor informatice si comunicata prin posta cu confirmare de primire la data de 14.02.2014.

Prin contestatia formulata contribuabilul invoca faptul ca "insuficienta cunoastere a sensului si continutului notiunii de "act administrativ fiscal" si/sau interpretarea si aplicarea gresita a intelesului acesteia a condus si conduce la grave erori in aplicarea unor importante prevederi legale (...)" si sustine ca decizia atacata este nemotivata, nesemnata si stampilata, astfel ca se afla in imposibilitatea de a formula o aparare corespunzatoare.

**In drept**, in speta sunt aplicabile prevederile art.41, art. 43, art. 44 si art. 46 din Codul de procedura fiscala care stipuleaza urmatoarele:

**"Art.41 - În înțelesul prezentului cod, actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale".**

**"Art 43 – (1) Actul administrativ fiscal se emite numai în formă scrisă.**

**(2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:**

**a) denumirea organului fiscal emitent;**

**b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;**

**c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz;**

- d) obiectul actului administrativ fiscal;
- e) **motivele de fapt**;
- f) **temeiul de drept**;
- g) numele și semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;
- h) ștampila organului fiscal emitent;
- i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;
- j) mențiuni privind audierea contribuabilului.

(3) Actul administrativ fiscal emis în condițiile alin. (2) prin intermediul unui centru de imprimare masivă este valabil și în cazul în care nu poartă semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, și ștampila organului emitent, dacă îndeplinește cerințele legale aplicabile în materie.

(4) Prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc categoriile de acte administrative fiscale care se emit în condițiile alin. (3), de către organele fiscale din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(5) Prin ordin comun al ministrului administrației și internelor și al ministrului finanțelor publice se stabilesc categoriile de acte administrative fiscale care pot fi emise în condițiile alin. (3) de către organele fiscale ale autorităților administrației publice locale, iar consiliile locale stabilesc, prin hotărâre, dacă organele fiscale din cadrul autorității administrației publice locale respective pot emite acte administrative fiscale în condițiile alin. (3).”

**“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.

(2<sup>1</sup>) Actul administrativ fiscal poate fi comunicat și prin alte mijloace cum sunt fax, e-mail sau alte mijloace electronice de transmitere la distanță, dacă se asigură transmiterea textului actului administrativ fiscal și confirmarea primirii acestuia și dacă contribuabilul a solicitat expres acest lucru.

(2<sup>2</sup>) În cazul în care comunicarea potrivit alin. (2) sau (2<sup>1</sup>), după caz, nu a fost posibilă, aceasta se realizează prin publicitate.

(3) Comunicarea prin publicitate se face prin afișarea, concomitent, la sediul organului fiscal emitent și pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, a unui anunț în care se menționează că a fost emis actul administrativ fiscal pe numele contribuabilului. În cazul actelor administrative emise de organele fiscale prevăzute la [art. 35](#), afișarea se face, concomitent, la sediul acestora și pe pagina de internet a autorității administrației publice locale respective. În lipsa paginii de internet proprii, publicitatea se face pe pagina de internet a consiliului județean. În toate cazurile, actul administrativ fiscal se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afișării anunțului.

(4) *Dispozițiile Codului de procedură civilă privind comunicarea actelor de procedură sunt aplicabile în mod corespunzător.*”

“**Art 46** – *Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la [art. 43](#) alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.*”

În speta este aplicabil și OMFP nr.1107/2012 privind emiterea prin intermediul centrului de imprimare masivă a unor acte administrative și procedurale:

“**Art. 1** - *Prin prezentul ordin se stabilesc categoriile de acte administrative fiscale și procedurale, emise de către organele fiscale din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală prin intermediul centrului de imprimare masivă, valabile fără semnătura și ștampila organului emitent, îndeplinind cerințele aplicabile actelor administrative și procedurale.*”

**Art. 2.** - *Actele administrative și procedurale prevăzute la art. 1 sunt următoarele:*

[...]3. **Decizie referitoare la obligațiile de plată accesorii;**”.

Fata de prevederile legale sus citate, rezulta ca Decizia referitoare la obligațiile de plata accesorii nr.... /31.12.2013 – actul administrativ fiscal emis de organele fiscale pe numele petentului pentru stabilirea obligațiilor fiscale pe care acesta le datoreaza bugetului general consolidat -, îndeplinește toate cerințele legale, fiind modelul tip prevăzut în anexa nr.3 la Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1438/2009 pentru aprobarea modelelor unor formulare utilizate în domeniul colectării creanțelor fiscale, astfel cum a fost modificat prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1850/2009.

În ceea ce privește susținerile contestatorului conform cărora decizia contestată este nemotivată, respectiv faptul că din conținutul actului atacat nu se pot identifica obligațiile principale, se rețin următoarele:

Actul contestat prevede data la care își produce efectele, prin trimiterea la textul de lege, respectiv art.111 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stabilește termenul de plată în funcție de data comunicării actului.

În decizia contestată se precizează “*obiectul actului administrativ fiscal*” respectiv: obligația fiscală pentru care s-au calculat dobânzi de întârziere, perioada pentru care au fost calculate dobânzi de întârziere, numărul de zile de întârziere, cota legală și suma de plată rezultată din calcul.

“*Motivele de fapt și de drept*” sunt precizate chiar în preambulul deciziei, respectiv: “*În temeiul art. 88 lit c) și art. 119 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările ulterioare, pentru plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor venituri ale bugetului general consolidat, s-au calculat următoarele accesorii:[...]*”.

Pe cale de consecință, Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.... /31.12.2013, emisă prin intermediul mijloacelor informatice, îndeplinește cerințele legale aplicabile actelor administrative, motiv pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

## ***II. Referitor la accesoriile in suma totala de ... lei stabilite prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.... /31.12.2013***

**În fapt**, prin Decizia nr.... /31.12.2013 referitoare la obligațiile de plată accesorii, în temeiul art.88 lit.c) și art.119 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de specialitate din cadrul Administrației Finanțelor Publice Tg. Mureș au stabilit în sarcina **d-lui ... , domiciliat în localitatea Tg. Mureș, str. ... , nr. ... , ap. ...., jud. Mureș**, pentru perioada 31.12.2012 - 31.12.2013, **obligatii fiscale accesorii în sumă totala de ... lei** reprezentand:

- ... lei - accesorii aferente impozitului pe venituri din activități independente;

- ... lei - accesorii aferente diferențelor de impozit anual de regularizat;

- ... lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata;

- ... lei - accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din activități independente.

Din anexa la Decizia nr.... /31.12.2013 si din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca aceste obligatii accesorii au fost calculate pentru neplata la termen a obligatiilor fiscale principale individualizate prin urmatoarele titluri de creanta, nominalizate în anexa la decizia contestată, si anume:

- Decizia de impunere privind platile anticipate nr.... /02.04.2009 – accesorii in suma totala de **... lei** (... lei dobanzi + ... lei dobanzi + ... lei dobanzi), calculate pentru perioada 31.12.2012 - 3.1.12.2013, pentru neachitarea la termen a platilor anticipate cu titlu de impozit pe venit in suma totala de ... lei (... lei + ... lei + ... lei);
- Decizia de impunere privind platile anticipate nr.... /10.03.2010 – accesorii in suma totala de **... lei** (... lei dobanzi + ... lei dobanzi), calculate pentru perioada 31.12.2012 - 3.1.12.2013, pentru neachitarea la termen a platilor anticipate cu titlu de impozit pe venit in suma totala de ... lei (... lei + ... lei);
- Decizia de impunere privind platile anticipate nr.... /09.07.2010 – accesorii in suma de **... lei** reprezentand dobanzi calculate pentru perioada 31.12.2012 - 3.1.12.2013, pentru neachitarea la termen a platilor anticipate cu titlu de impozit pe venit in suma de ... lei;
- Decizia de impunere anuala nr.... /16.04.2004 – accesorii in suma de **... lei** reprezentand dobanzi calculate pentru perioada 31.12.2012 - 3.1.12.2013, pentru neachitarea la termen a diferentei de impozit anual de regularizat (stabilita in plus) in suma de ... lei;
- Decizia de impunere anuala nr.... /17.04.2004 – accesorii in suma de **... lei** reprezentand dobanzi calculate pentru perioada 31.12.2012 - 3.1.12.2013, pentru neachitarea la termen a diferentei de impozit anual de regularizat (stabilita in plus) in suma de ... lei;
- Decizia de impunere anuala nr.... /07.01.2005 – accesorii in suma de **... lei** reprezentand dobanzi calculate pentru perioada 31.12.2012 - 3.1.12.2013, pentru neachitarea la termen a diferentei de impozit anual de regularizat (stabilita in plus) in suma de ... lei;

- Decizia de impunere anuala nr.... /04.10.2005 – accesorii in suma de ... lei reprezentand dobanzi calculate pentru perioada 31.12.2012 - 3.1.12.2013, pentru neachitarea la termen a diferentei de impozit anual de regularizat (stabilita in plus) in suma de ... lei;
- Decizia de impunere anuala nr.... /11.06.2008 – accesorii in suma de ... lei reprezentand dobanzi calculate pentru perioada 31.12.2012 - 3.1.12.2013, pentru neachitarea la termen a diferentei de impozit anual de regularizat (stabilita in plus) in suma de ... lei;
- Decizia de impunere anuala nr.... /26.06.2009 – accesorii in suma de ... lei reprezentand dobanzi calculate pentru perioada 31.12.2012 - 3.1.12.2013, pentru neachitarea la termen a diferentei de impozit anual de regularizat (stabilita in plus) in suma de ... lei;
- Decizia de impunere nr.... /30.01.2008 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere – accesorii in suma de ... lei reprezentand dobanzi calculate pentru perioada 31.12.2012 - 3.1.12.2013, pentru neachitarea la termen a impozitului pe venit in suma de ... lei;
- Decizia de impunere nr.... /28.06.2011 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere – accesorii in suma de ... lei reprezentand dobanzi calculate pentru perioada 31.12.2012 - 3.1.12.2013, pentru neachitarea la termen a impozitului pe venit in suma de ... lei;
- Referatul nr.... /26.09.2011 privind transferul obligatiilor de plata a persoanei fizice autorizate "Biroul Executorilor Judecatoresti ... " stabilite prin Decizia de impunere nr.... /28.06.2011 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere din aplicatia SACF in aplicatia Gotica pe CNP-urile fiecarui membru asociat – accesorii in suma de ... lei reprezentand dobanzi calculate pentru perioada 31.12.2012 - 3.1.12.2013, pentru neachitarea la termen a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei;
- Doc CASS ... /30.06.2012 – accesorii in suma de ... lei (... lei dobanzi + ... lei penalitati de intarziere), calculate pentru perioada 31.12.2012 - 3.1.12.2013, pentru neachitarea la termen a contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din activități independente si persoanele care nu realizeaza venituri in suma de ... lei.

In contestatia formulata dl ... sustine ca nu are cunostinta despre existenta documentelor mentionate in anexa la decizia contestata, astfel ca acestea nu produc efecte juridice in ceea ce-l priveste, nefiindu-i opozabile, astfel ca orice obligatii accesorii calculate in baza documentelor in cauza sunt nule.

Cu adresa nr.... /12.02.2015 D.G.R.F.P. Brasov – Serviciul Solutionare Contestatii a solicitat organului fiscal completarea dosarului cauzei cu urmatoarele:

“- documentele “Decizie inspectie ... /28-IUN-11” si “... /26-SEP-11”

prin care s-au individualizat sumele de plata (debitele) mentionate in Anexa la Decizia nr.... din 31.12.2013 contestata;

- dovada comunicării catre contribuabil a tuturor documentelor invocate în Anexa sus mentionata (confirmarile de primire pentru decizii de impunere plati anticipate, decizii de impunere anuala, decizie de impunere inspectie fiscala, decizie de impunere emisa de Casa de Asigurari de Sanatate Mures), precum si dovada respectarii ordinii de realizare a modalitatilor de comunicare a documentelor, prevazute la art.44 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in situatia in care comunicarea s-a facut prin publicitate;

- Adresa de infiintare a poprii nr.... /18.08.2008 si confirmarea de primire din data de 22.08.2008, invocate de Dvs. in Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr.... /... /10.12.2014”.

Prin adresa nr.... /27.02.2015, inregistrata la D.G.R.F.P. Brasov sub nr.... /13.03.2015, organul fiscal transmite urmatoarele documente:

”- decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.... /27.06.2011;

- referatul nr. ... din 26.09.2011 prin care s-au transferat obligatiile fiscale existente in evidenta fiscala, din aplicatia SACF in aplicatia GOTICA;

- decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009 nr. ... din 02.04.2009;

- decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2010 nr. ... din 10.03.2010;

- decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2010 nr. ... din 09.07.2010;

- copia confirmarilor de primire a deciziilor de impunere nr. ... din 02.04.2009 si nr. ... din 10.03.2010;

- copia publicarii pe site a deciziei de impunere cu nr. ... ;

- raportul de inspectie fiscala nr. 29 din 17.02.2004 cu dovada comunicarii , obligatiilor stabilite pe anii 2001 si 2002;

- decizia de impunere anuala pe anul 2003 cu nr. ... din 18.08.2004;

- copia confirmarii de primire a deciziei anterior precizate;

- decizia de impunere anuala pe anul 2004 cu nr. ... din 24.09.2005;

- copia somatiei nr. ... si titlului executoriu nr. ... din 26.09.2006 in care este evidentiata obligatia de plata in suma de ... lei (cuprinsa in anexa la decizia nr. ... din 31.12.2013);

- copia raportului de inspectie fiscala nr. ... din 31.12.2007 prin care s-a stabilit obligatia in suma de ... lei, preluata sub semnatura;

- decizia de impunere anuala pe 2007 cu nr. ... din 11.06.2008;

- copia somatiei nr. ... si titlului executoriu nr. ... din 23.12.2008 in care este evidentiata obligatia de plata in suma de ... lei (cuprinsa in anexa la decizia nr. ... din 31.12.2013);

- decizia de impunere anuala pe 2008 cu nr. ... din 26.06.2009;

- copia somatiei nr. ... si titlului executoriu nr. ... din 15.09.2009 in care este evidentiata obligatia de plata in suma de ... lei (cuprinsa in anexa la decizia nr. ...



din 31.12.2013);

- copia somatiei nr. ... si titlului executoriu nr. ... din 18.08.2011 in care este evidentiata obligatia de plata in suma de ... lei (cuprinsa in anexa la decizia nr. ... din 31.12.2013);

- copia confirmarii de primire a somatiei nr. ... ;

- copia deciziei de impunere nr. ... /30.06.2012 emisa de CJAS Mures;

- copia anuntului colectiv nr... din 12.12.2013;

- copia adresei de Infiintare a popririi nr. ... /18.08.2008 si confirmarea de primire din 22.08.2008”.

**În drept**, potrivit prevederilor art.85 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, “(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și **alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc** astfel:

a) prin declaratie fiscala, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

b) **prin decizie emisa de organul fiscal**, în celelalte cazuri. [...]”.

La art.88 din același act normativ se stipulează:

**“Sunt asimilate deciziilor de impunere si urmatoarele acte administrative fiscale:[...]**

**c) deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii;[...]**”.

In speta sunt incidente si prevederile art.43 si art.44 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, (devenite art.44 si art.45 din forma republicata in anul 2005), si dispozitiile Normelor metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004, care stipuleaza:

**Codul de procedură fiscală:**

” **ART. 43** (devenit **art. 44**, după republicarea din anul 2005)

**Comunicarea actului administrativ fiscal**

(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 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.

(3) Comunicarea prin publicitate se face prin afișarea, concomitent, la sediul organului fiscal emitent și pe pagina de Internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, a unui anunț în care se menționează că a fost emis actul

administrativ fiscal pe numele contribuabilului. **Actul administrativ fiscal se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afișării anunțului**".

" **ART. 44** (devenit **art. 45**, după republicarea din anul 2005)

### **Opozabilitatea actului administrativ fiscal**

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 obligației stabilite în sarcina contribuabilului prin actul administrativ, dacă acest act nu a fost comunicat contribuabilului, potrivit legii".

Potrivit pct.10, 11 și 12 din Ordonanța Guvernului nr.29/2011 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se prevede:

"10. La **articolul 44**, alineatul (2) se modifică și va avea următorul cuprins:

"(2) Actul administrativ fiscal se comunică prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire."

11. La **articolul 44**, după alineatul (2) se introduc două noi alineate, alineatele (2<sup>1</sup>) și (2<sup>2</sup>), cu următorul cuprins:

"(2<sup>1</sup>) În cazul în care comunicarea actului administrativ fiscal nu a fost posibilă prin modalitatea prevăzută la alin. (2), actul administrativ fiscal se comunică utilizând cel puțin unul dintre următoarele mijloace:

a) prin remiterea acestuia de către persoanele împuternicite ale organului fiscal sau prin prezentarea contribuabilului/împuternicitului la sediul organului fiscal, dacă se asigură primirea, sub semnătură, a actului administrativ fiscal;

b) prin fax, e-mail sau alte mijloace electronice de transmitere la distanță, dacă se asigură transmiterea textului și confirmarea primirii acestuia.

(2<sup>2</sup>) În cazul în care comunicarea actului administrativ fiscal nu a fost posibilă potrivit alin. (2<sup>1</sup>), aceasta se realizează prin publicitate."

12. La **articolul 45**, după alineatul (1) se introduce un nou alineat, alineatul (2), cu următorul cuprins:

"(2) Actul administrativ fiscal ce nu a fost comunicat potrivit **art. 44** nu este opozabil contribuabilului și nu produce niciun efect juridic."

Referitor la scadența obligațiilor fiscale, art.109 din Codul de procedură fiscală, republicat în 26.09.2005, devenit art.111 în forma republicată în 31.07.2007 a Codului de procedură fiscală, stipulează:

"**Art.109 - (1) Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează.**"

Ținând cont de prevederile legale mai sus menționate, rezulta că organul fiscal are obligația de a comunica contribuabililor toate actele administrative fiscale care le sunt destinate. Efectul opozabilității titlului de creanță prin care s-a stabilit obligația de plată constă în aceea că autoritatea fiscală este în drept să pretindă plata acesteia numai dacă titlul respectiv a fost comunicat.

Conform pct.1 din Instrucțiunile aprobate prin O.M.F.P. nr. 94/2006 privind aprobarea modelului și conținutului formularelor și a instrucțiunilor de completare a acestora în vederea îndeplinirii procedurii de comunicare a actelor administrative fiscale prin publicitate, **"comunicarea prin publicitate se efectuează în situația în care actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat prin una din modalitățile de comunicare prevăzute la art. 44 alin. (2) lit. a), b) și c) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare",** iar potrivit alin.(3) ale aceluiași articol **"actul administrativ fiscal se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afișării anunțului"**.

**În ceea ce privește comunicarea prin publicitate în materie fiscală, se utilizează în situația în care actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat printr-una din modalitățile de comunicare obișnuite** (prin ridicare sub semnătură, remitere sub semnătură, transmitere prin poștă cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire sau orice altă formă care asigură transmiterea textului actului și confirmarea primirii acestuia).

În ceea ce privește calculul accesoriilor aferente obligațiilor fiscale restante, art.119 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizează:

***"(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.***

*(2) Nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru sumele datorate cu titlu de amenzi de orice fel, obligații fiscale accesorii stabilite potrivit legii, cheltuieli de executare silită, cheltuieli judiciare, sumele confiscate, precum și sumele reprezentând echivalentul în lei al bunurilor și sumelor confiscate care nu sunt găsite la locul faptei.*

*(3) Dobânzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.*

*(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)."*

La art.120 alin.(1) din actul normativ mai sus menționat, se prevede:

***"(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.[...]"***

Totodată, la art.120<sup>1</sup> din același act normativ, este prevăzut:

***„(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.”

Din prevederile 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.

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, respectiv taxa pe valoarea adaugata si contributia de asigurari sociale de sanatate stabilite ca datorate, 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.**

In speta, se retine ca urmare adresei nr.... /12.02.2015 prin care organele de solutionare au solicitat ”dovada comunicării catre contribuabil a tuturor documentelor invocate în Anexa ... (confirmările de primire pentru decizii de impunere plati anticipate, decizii de impunere anuala, decizie de impunere inspectie fiscala, decizie de impunere emisa de Casa de Asigurari de Sanatate Mures), precum si dovada respectarii ordinii de realizare a modalitatilor de comunicare a documentelor, prevazute la art.44 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in situatia in care comunicarea s-a facut prin publicitate”, organele fiscale au transmis confirmările de primire doar pentru o parte din documentele mentionate in anexa la decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii contestata, pentru restul documentelor invocate - fie nu au facut dovada comunicarii, fie nu au facut dovada respectarii ordinii de realizare a modalitatilor de comunicare a documentelor, solicitata potrivit celor de mai sus.

**Avand in vedere cele prezentate, prevederile legale anterior citate, sustinerile contestatorului si documentele existente la dosarul cauzei, se retin urmatoarele:**

***II.a) Referitor la obligatiile fiscale accesorii in suma totala de ... lei stabilite prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.... /31.12.2013, cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Brasov 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, prin Decizia nr.... /31.12.2013 referitoare la obligatiile de plata accesorii organele fiscale au calculat **accesorii in suma totala de ... lei** pentru neplata

la termen a obligatiilor fiscale principale individualizate prin urmatoarele titluri de creanta, nominalizate în anexa la decizia contestată, si anume:

- **Decizia de impunere privind platile anticipate nr... /09.07.2010** – accesorii in suma de ... lei reprezentand dobanzi calculate pentru perioada 31.12.2012 - 3.1.12.2013, pentru neachitarea la termen a platilor anticipate cu titlu de impozit pe venit in suma de ... lei;
- **Decizia de impunere anuala nr... /16.04.2004** – accesorii in suma de ... lei reprezentand dobanzi calculate pentru perioada 31.12.2012 - 3.1.12.2013, pentru neachitarea la termen a diferentei de impozit anual de regularizat (stabilita in plus) in suma de ... lei;
- **Decizia de impunere anuala nr... /17.04.2004** – accesorii in suma de ... lei reprezentand dobanzi calculate pentru perioada 31.12.2012 - 3.1.12.2013, pentru neachitarea la termen a diferentei de impozit anual de regularizat (stabilita in plus) in suma de ... lei;
- **Decizia de impunere anuala nr... /04.10.2005** – accesorii in suma de ... lei reprezentand dobanzi calculate pentru perioada 31.12.2012 - 3.1.12.2013, pentru neachitarea la termen a diferentei de impozit anual de regularizat (stabilita in plus) in suma de ... lei;
- **Decizia de impunere anuala nr... /11.06.2008** – accesorii in suma de ... lei reprezentand dobanzi calculate pentru perioada 31.12.2012 - 3.1.12.2013, pentru neachitarea la termen a diferentei de impozit anual de regularizat (stabilita in plus) in suma de ... lei;
- **Decizia de impunere anuala nr... /26.06.2009** – accesorii in suma de ... lei reprezentand dobanzi calculate pentru perioada 31.12.2012 - 3.1.12.2013, pentru neachitarea la termen a diferentei de impozit anual de regularizat (stabilita in plus) in suma de ... lei;
- **Doc CASS ... /30.06.2012** – accesorii in suma de ... lei (... lei dobanzi + ... lei penalitati de intarziere), calculate pentru perioada 31.12.2012 - 3.1.12.2013, pentru neachitarea la termen a contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din activități independente si persoanele care nu realizeaza venituri in suma de ... lei.

In Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr... /... /10.12.2014 (pag.3), organele fiscale precizeaza :

”(...) in cuprinsul Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii obligatiile de plata stabilite de Activitatea de inspectie fiscala prin Deciziile de impunere anuala nr... /02.03.2004 si ... /02.03.2004 se regasesc cu numarul de document ... /16.01.2004 respectiv ... /17.04.2004. (...)”.

In contestatia formulata dl ... sustine ca nu are cunostinta despre existenta documentelor mentionate in anexa la decizia contestata, astfel ca acestea nu produc efecte juridice in ceea ce-l priveste, nefiindu-i opozabile, obligatiile accesorii calculate in baza documentelor respective fiind nule.

**Cu privire la justificarea comunicarii documentelor prin care au fost stabilite debitele principale, din documentele existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele aspecte:**

- Baza de calcul a accesoriiilor in suma totala de ... lei o constituie:

- platile anticipate cu titlu de impozit pe venit, stabilite prin Decizia de impunere privind platile anticipate nr.... /09.07.2010;
- diferentele de impozit pe venit de regularizat stabilite in plus, stabilite prin Deciziile de impunere anuala nr.... /16.04.2004, nr.... /17.04.2004, nr.... /04.10.2005, nr.... /11.06.2008 si nr.... /26.06.2009;
- contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din activități independente si persoanele care nu realizeaza venituri, stabilite prin Decizia de impunere nr. ... /30.06.2012 emisa de CJAS Mures,

**pentru care organul fiscal nu a anexat la dosarul cauzei documente privind indeplinirea procedurii de comunicare a titlurilor de creanta anterior mentionate**, desi i s-a solicitat cu adresa nr.... /12.02.2015 ”*dovada comunicării catre contribuabil a tuturor documentelor invocate în Anexa ... (confirmările de primire pentru decizii de impunere plati anticipate, decizii de impunere anuala, decizie de impunere inspectie fiscala, decizie de impunere emisa de Casa de Asigurari de Sanatate Mures), precum si dovada respectarii ordinii de realizare a modalitatilor de comunicare a documentelor, prevazute la art.44 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in situatia in care comunicarea s-a facut prin publicitate*”. Astfel:

- pentru Deciziile de impunere anuala nr.... /16.04.2004, nr.... /17.04.2004, nr.... /04.10.2005, nr.... /11.06.2008 si nr.... /26.06.2009, organele fiscale nu au anexat niciun document privind comunicarea acestor acte administrativ fiscale, potrivit prevederilor art.44 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala;
- pentru Decizia de impunere privind platile anticipate nr.... /09.07.2010 si Decizia de impunere nr. ... /30.06.2012 emisa de CJAS Mures, organele fiscale au anexat doar copia anunturilor colective privind comunicarea prin publicitate a acestor titluri de creanta, fara a anexa documentele doveditoare care sa sustina ca nu a fost posibila comunicarea deciziilor de impunere in conformitate cu prevederile art.44 alin.(2) lit.a)-c) din Codul de procedura fiscala (copiile plicurilor returnate de oficiul postal) si fara a face vreo precizare in referatul cu propuneri de solutionare nr.... /... /10.12.2014 ori prin adresa de completare nr.... /27.02.2015, cu privire la respectarea ordinii de realizare a modalitatilor de comunicare;

- La dosarul cauzei organele fiscale au anexat acte de executare silita (somatii, titluri executorii) considerand ca acestea justifica comunicarea documentelor prin care au fost stabilite debitele principale, astfel:

“- copia somatiei nr. ... si titlului executoriu nr. ... din 26.09.2006 in care este evidentiata obligatia de plata in suma de ... lei (cuprinsa in anexa la decizia nr. ... din 31.12.2013);

(...)

- copia somatiei nr. ... si titlului executoriu nr. ... din 23.12.2008 in care este evidentiata obligatia de plata in suma de ... lei (cuprinsa in anexa la decizia nr. ... din 31.12.2013);

(...)

- copia somatiei nr. ... si titlului executoriu nr. ... din 15.09.2009 in care

este evidentiata obligatia de plata in suma de ... lei (cuprinsa in anexa la decizia nr. ... din 31.12.2013);

- copia somatiei nr. ... si titlului executoriu nr. ... din 18.08.2011 in care este evidentiata obligatia de plata in suma de ... lei (cuprinsa in anexa la decizia nr. ... din 31.12.2013);

- copia confirmarii de primire a somatiei nr. ... ;

- copia deciziei de impunere nr. ... /30.06.2012 emisa de CJAS Mures;

- copia anuntului colectiv nr. 8 din 12.12.2013;

- copia adresei de Infiintare a poprii nr. ... /18.08.2008 si confirmarea de primire din 22.08.2008”.

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

- organul fiscal nu face dovada indeplinirii procedurii de comunicare pentru deciziile de impunere care au stat la baza emiterii deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii contestate, respectiv dovada comunicarii pentru Decizia de impunere privind platile anticipate nr.... /09.07.2010, pentru Deciziile de impunere anuala nr.... /16.04.2004, nr.... /17.04.2004, nr.... /04.10.2005, nr.... /11.06.2008 si nr.... /26.06.2009, respectiv Decizia de impunere nr. ... /30.06.2012 emisa de CJAS Mures;

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

Se retine ca, Administratia Judeteana a Finantelor Publice Mures 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*".

Potrivit art.213 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, "***(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării***".

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

Avand in vedere cele mai sus prezentate, *urmeaza* a se aplica dispozitiile art. 216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv ***desfiintarea partiala*** a Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.... /31.12.2013 in ceea ce priveste ***accesoriile in suma totala de ... lei***, aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe venit, diferentelor de impozit pe venit de regularizat stabilite in plus si contribuției de asigurări sociale de sănătate, stabilite de Administratia Judeteana a Finantelor Publice Mures in sarcina dlui ... .

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 Agentiei Nationale de Administrare Fiscala 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 Administratiei Judetene a Finantelor Publice Mures in vederea reanalizarii situatiei fiscale a contribuabilului tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acestuia, precum si de cele retinute prin prezenta, exercitandu-si rolul activ in vederea stabilirii corecte a obligatiilor fiscale datorate de contribuabilul ... .

***II.b) Referitor la obligatiile fiscale accesorii in suma totala de ... lei stabilite prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.... /31.12.2013, cauza supusă soluționării Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Brașov prin Serviciul Soluționare Contestații este sa se pronunte dacă petentul datoreaza accesorii aferente impozitului pe venituri din activități independente, diferenței de impozit anual de regularizat și taxei pe valoarea adăugată stabilite de plata prin decizii de impunere comunicate contribuabilului, in conditiile in care din documentele existente la dosarul cauzei nu rezulta o alta stare de fapt decat cea constatata de organele fiscale.***

In fapt, pentru neplata la termen a obligatiilor fiscale principale (debite) individualizate prin urmatoarele titluri de creanta, nominalizate în anexa la Decizia nr.... /31.12.2013 referitoare la obligatiile de plata accesorii contestata, in sarcina petentului au fost stabilite obligatii fiscale accesorii in suma totala de ... lei, astfel:

- Aferent platilor anticipate cu titlu de impozit pe venit, datorate trimestrial in anul 2009, in suma de ... lei si ... lei, stabilite prin Decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009 nr.... /02.04.2009 – s-au stabilit ca datorate accesorii in suma totala de ... lei (... lei dobanzi + ...



- lei dobanzi + ... lei dobanzi), calculate pentru perioada 31.12.2012 - 3.1.12.2013;
- Aferent platilor anticipate cu titlu de impozit pe venit, datorate trimestrial in anul 2010, in suma de ... lei, stabilite prin Decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2010 nr.... /10.03.2010 – s-au stabilit ca datorate accesorii in suma totala de ... **lei** (... lei dobanzi + ... lei dobanzi), calculate pentru perioada 31.12.2012 - 3.1.12.2013;
  - Aferent diferentei de impozit anual de regularizat in plus in suma de ... lei, stabilita prin Decizia de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2003 nr.... /18.08.2004 – s-au stabilit ca datorate accesorii in suma de ... **lei** reprezentand dobanzi calculate pentru perioada 31.12.2012 - 3.1.12.2013;
  - Aferent diferentei de impozit pe venitul net anual in plus in suma de 3999 lei, stabilita prin Decizia de impunere nr.... /30.01.2008 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere – s-au stabilit ca datorate accesorii in suma de ... **lei** reprezentand dobanzi calculate pentru perioada 31.12.2012 - 3.1.12.2013;
  - Aferent diferentei de impozit pe venitul net anual in plus in suma de 76 lei, stabilita prin Decizia de impunere nr.... /28.06.2011 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere – s-au stabilit ca datorate accesorii in suma de ... **lei** reprezentand dobanzi calculate pentru perioada 31.12.2012 - 3.1.12.2013;
  - Aferent taxei pe valoarea adaugata suplimentara in suma de ... lei, stabilita in baza Deciziei de impunere nr.... /28.06.2011 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere si a Referatului nr.... /26.09.2011 privind transferul obligatiilor de plata a persoanei fizice autorizate "Biroul Executorilor Judecatoresti ... " din aplicatia SACF in aplicatia Gotica pe CNP-urile fiecarui membru asociat - s-au stabilit ca datorate accesorii in suma de ... **lei** reprezentand dobanzi calculate pentru perioada 31.12.2012 - 3.1.12.2013.

In contestatia formulata petentul sustine ca din continutul actului atacat nu se pot identifica obligatiile principale, iar "lecturarea deciziei contestate conduce la o serie de acte cu numere fictive, fara a se indica titulatura documentelor prin care s-au stabilit presupusele obligatii principale, fara a se indica natura acestor obligatii principale".

Fata de acest argument al contestatorului, in solutionarea contestatiei se retin urmatoarele:

- așa cum s-a arătat mai sus, în Anexa la Decizia nr.... /31.12.2013 sunt precizate următoarele informații referitoare la obligațiile fiscale accesorii stabilite în sarcina petentului: „Codul” obligației bugetare, „Documentul prin care s-a individualizat suma de plată”, „Categorica de sumă” – dobândă sau penalitate de întârziere, „Perioada” pentru care s-au calculat obligațiile fiscale accesorii, „Suma debitului” pentru care au fost calculate accesoriile, numărul de „Zile” pentru care au

fost calculate accesoriile, „Cota” – valoarea procentuală a dobânzii respectiv a penalității de întârziere, precum și „Suma” obligației fiscale accesorii stabilite.

- în Anexa la decizia contestată sunt indicate atât sumele reprezentând debite restante (impozit pe veniturile din activități independente, diferențe de impozit anual de regularizat și taxă pe valoarea adăugată) pentru care s-au calculat accesoriile cât și actele administrativ fiscale (decizii de impunere) în baza cărora s-au stabilit debitele de plată.

- cu adresa nr.... /27.02.2015, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr.... /13.03.2015, organul fiscal a comunicat următoarele documente:

- **confirmarea de primire din data de 24.04.2009** a Deciziei de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009 nr.... /02.04.2009;

- **confirmarea de primire din data de 17.03.2010** a Deciziei de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2010 nr.... /10.03.2010;

- **confirmarea de primire din data de 09.11.2004** a Deciziei de impunere anuală pentru persoanele fizice române cu domiciliul în România pe anul 2003 nr.... /18.08.2004;

- copia Deciziei de impunere nr.... /30.01.2008 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, prin care s-a stabilit obligația în suma de ... lei, **preluat sub semnatura la data de 17.11.2008**;

- **confirmarea de primire din data de 06.07.2011** a adresei nr.... /27.06.2011 prin care s-au comunicat dlui ... CNP/CIF ... /... un exemplar din Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr.... .1/27.06.2011, respectiv Decizia de impunere privind TVA stabilita suplimentar de plata de inspectia fiscala nr.... .4/27.06.2011.

Prin urmare, documentele (deciziile de impunere) în baza cărora au fost stabilite obligațiile de plată principale (debite) aferent carora au fost calculate accesorii în suma totală de ... lei prin Decizia nr.... /31.12.2013 contestată în speta, au fost comunicate contribuabilului, acesta având cunoștință despre natura debitelor, termenul de plată scadent al acestora precum și despre posibilitatea contestării.

Având în vedere aspectele prezentate anterior, în ceea ce privește obligațiile fiscale accesorii în suma totală de ... lei aferente debitelor stabilite prin titlurile de creanță anterior menționate, nu poate fi reținută la soluționarea favorabilă a contestației susținerea petentului potrivit căreia nu avea cunoștința despre existența documentelor înscrise în anexa la decizia contestată, și prin urmare acestea nu produc efecte juridice în ceea ce-l privește, nefiindu-i opozabile.

Totodată, se reține că neîntemeiat argumentul contestatorului potrivit căruia “identificarea cu exactitate a obligațiilor accesorii este imposibilă și datorită faptului că presupusele documente care le stabilesc, sunt individualizate doar prin număr”, fără a rezulta dacă este vorba de decizii de impunere anuale, anticipate sau alte acte administrative fiscale.

În ceea ce privește argumentul petentului potrivit căruia: “(...) pentru anul 2004 – 2008 obligațiile de plată sunt prescrise” se rețin următoarele:

- potrivit prevederilor art.24 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*”Creanțele fiscale se sting prin încasare, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție și prin alte modalități prevăzute de lege”.*

- la art. 91 alin. (1) și (2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se menționează:

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

*(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel”*,

iar art. 92 alin. (1) din același act normativ se stipulează:

*”(1) Termenul de prescripție prevăzute la art. 91 se întrerup:*

*a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescripție a dreptului la acțiune”.*

Referitor la aceste prevederi legale, la pct. 89.1 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1050/2004, este prevăzut faptul că:

*”Dispozițiile referitoare la cazurile și condițiile de suspendare și întrerupere a termenului de prescripție sunt cele cuprinse în Decretul nr. 167/1958\*) privitor la prescripția extinctivă, cu modificările ulterioare.*

*\*) Decretul nr. 167/1958, republicat, a fost abrogat. A se vedea Legea nr. 287/2009 privind Codul civil, republicată”.*

La art. 2537 și 2541 din Legii nr.287/2009 privind Codul civil, privitor la prescripție, este prevăzut că:

**”Art. 2537: Cazurile de întrerupere a prescripției**

*Prescripția se întrerupe:*

*1. printr-un act voluntar de executare sau prin recunoașterea, în orice alt mod, a dreptului a cărui acțiune se prescrie, făcută de către cel în folosul căruia curge prescripția;*

*2. prin introducerea unei cereri de chemare în judecată sau de arbitraj, prin înscrierea creanței la masa credală în cadrul procedurii insolvenței, prin depunerea cererii de intervenție în cadrul urmăririi silite pornite de alți creditori ori prin invocarea, pe cale de excepție, a dreptului a cărui acțiune se prescrie;*

*3. prin constituirea ca parte civilă pe parcursul urmăririi penale sau în fața instanței de judecată până la începerea cercetării judecătorești; în cazul în care despăgubirile se acordă, potrivit legii, din oficiu, începerea urmăririi penale întrerupe cursul prescripției, chiar dacă nu a avut loc constituirea ca parte civilă;*

*4. prin orice act prin care cel în folosul căruia curge prescripția este pus în întârziere;*

*5. în alte cazuri prevăzute de lege.*

**Art. 2541: Efectele întreruperii prescripției**

*(1) Întreruperea șterge prescripția începută înainte de a se fi ivit cauza de întrerupere.*

*(2) După întrerupere începe să curgă o nouă prescripție.*

*(3) Dacă întreruperea prescripției a avut loc prin recunoașterea dreptului de către*

*cel în folosul căruia curgea, va începe să curgă o nouă prescripție de același fel.*

*(4) În cazul în care prescripția a fost întreruptă printr-o cerere de chemare în judecată ori de arbitrare, noua prescripție a dreptului de a obține executarea silită nu va începe să curgă cât timp hotărârea de admitere a acțiunii nu a rămas definitivă.*

*(5) Dacă întreruperea rezultă din intervenția făcută în procedura insolvenței sau a urmăririi silite, prescripția va reîncepe să curgă de la data la care există din nou posibilitatea legală de valorificare a creanței rămase neacoperite.*

*(6) În cazul în care prescripția a fost întreruptă potrivit [art. 2.537](#) pct. 3, întreruperea operează până la comunicarea ordonanței de clasare, a ordonanței de suspendare a urmăririi penale ori a hotărârii de suspendare a judecății sau până la pronunțarea hotărârii definitive a instanței penale. Dacă repararea pagubei se acordă, potrivit legii, din oficiu, întreruperea operează până la data când cel împotriva căruia a început să curgă prescripția a cunoscut sau trebuia să cunoască hotărârea definitivă a instanței penale prin care ar fi trebuit să se stabilească despăgubirea”.*

Față de prevederile legale de mai sus se reține că termenul de prescripție a dreptului organelor de inspecție fiscală de a stabili obligații fiscale accesorii aferente debitelor datorate bugetului de stat începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală. Astfel, pentru debitele născute în anul 2004 și 2005, termenul de prescripție începe să curgă de la data de 1 ianuarie 2005 și, respectiv 1 ianuarie 2006; astfel, termenul de 5 ani privind dreptul organelor de control de a stabili obligații fiscale suplimentare se împlinea la data de 31.12.2009 și, respectiv 31.12.2010.

Din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că pentru petentul ... a fost emis Titlul executoriu nr. ... /26.09.2006 pentru obligațiile de plată aferente perioadei 2002 – 2006 și a fost emisă Adresa de înființare popririi nr.... /18.08.2008 pentru titlul executoriu anterior menționat și pentru alte titluri executorii emise în perioada 2007-2008, documente comunicate petentului cu confirmare de primire în data de 22.08.2008, iar contribuabilul a efectuat plăți în perioada 2005-2007, operațiune prin care acesta recunoaște obligațiile de plată datorate bugetului de stat.

Potrivit reglementărilor legale în materie, aplicarea oricărei forme de executare silită precum și efectuarea de plăți determină întreruperea termenului de prescripție; după întrerupere începe să curgă o nouă perioadă de prescripție.

În condițiile date, termenul de prescripție de 5 ani fiind întrerupt, se reține că susținerea petentului potrivit căreia obligațiile de plată pentru care s-au calculat accesoriile stabilite prin decizia atacată sunt prescrise, nu se poate lua în considerare la soluționarea favorabilă a contestației, termenul de prescripție pentru stabilirea debitelor respective fiind întrerupt prin actele și operațiunile întreprinse de părțile implicate; în concluzie, dreptul organelor fiscale de a stabili accesorii nu era prescris la data emiterii deciziei referitoare la obligațiile de plata accesorii atacate de petent.

Referitor la susținerea petentului potrivit careia nu exista și nu i-a fost comunicată decizia de impunere nr.... /06.07.2011 prin care s-a stabilit TVA de plata în suma de ... lei, se rețin următoarele:

- Urmare inspecției fiscale efectuate de organele de control din cadrul fostei DGFP Mures – Activitatea de Inspectie Fiscala – Serviciul Inspectie Fiscala

persoane Fizice la Biroul Executorilor Judecatoresti Asociati ... – la care dl ... a avut calitatea de asociat, alaturi de dl ... – au fost intocmite Raportul de inspectie fiscala nr.... /27.06.2011, Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr.... .1/27.06.2011 (emisa pe numele dlui ... ), Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr.... .2/27.06.2011 (emisa pe numele dlui ... ), Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.... .3/27.06.2011 si Decizia de impunere nr.... .4/27.06.2011 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectie fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere, comunicate persoanei impozabile la data de 06.07.2011 (potrivit confirmarii de primire anexata in copie la dosarul cauzei), prin Decizia de impunere nr.... .4/27.06.2011 fiind stabilita TVA suplimentara de plata in suma de ... lei, precum si accesorii aferente TVA in suma de ... lei;

- In baza Deciziei de impunere nr.... .4/28.06.2011 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere (comunicata petentului la data de 06.07.2011) si a Referatului nr.... /26.09.2011 privind transferul obligatiilor de plata a persoanei fizice autorizate "Biroul Executorilor Judecatoresti ..." din aplicatia SACF in aplicatia Gotica pe CNP-urile fiecarui membru asociat – in sarcina dlui ... s-au stabilit taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de ... lei si dobanzi aferente in suma de ... lei.

- Impotriva actelor de control anterior mentionate, Biroul Executorilor Judecatoresti Asociati ... a formulat contestatia inregistrata la D.G.F.P. Mures sub nr.36.385/01.08.2011, semnata de ambii asociati, in solutionarea careia D.G.F.P. Mures – Biroul Solutionare Contestatii a emis Decizia nr.... /09.05.2012 prin care s-a decis respingerea contestatiei ca neintemeiata.

Avand in vedere cele de mai sus, precum si continutul Conventiei de incetare a societatii civile Biroul Executorilor Judecatoresti Asociati ... , autentificata sub nr..../26.05.2010, anexata in copie la dosarul cauzei, unde se arata ca "Drepturile si obligatiile fata de terti revin de drept si in cote egale subsemnatilor fosti asociati in baza prevederilor art.1530 Cod civil", nu poate fi retinut la solutionarea favorabila a contestatiei argumentul contestatorului potrivit caruia nu avea cunostinta de stabilirea TVA de plata in suma de ... lei (... lei/2) in sarcina sa.

Având în vedere considerentele prezentate, prevederile legale anterior citate, precum și faptul că din contestația formulată de petent nu rezulta o alta stare de fapt fiscala care să conducă la o altă concluzie decât cea stabilită de organele fiscale, rezultă că dl ... datoreaza accesorii in suma totala de ... lei stabilite prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.... /31.12.2013, aferente obligațiilor fiscale constând în impozit pe venituri din activități independente, diferențe de impozit anual de regularizat si taxă pe valoarea adăugată stabilite prin Decizia de impunere nr.... /02.04.2009, Decizia de impunere nr.... /10.03.2010, Decizia de impunere nr.... /18.08.2004, Decizia de impunere nr.... /30.01.2008, Decizia de impunere nr.... .1/27.06.2011 si Decizia de impunere nr.... .4/27.06.2011, evidențiate în anexa la decizia de calcul contestată în cauză - titluri de creanță comunicate contribuabilului

potrivit celor de mai sus.

În contextul considerentelor reținute mai sus, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora “*Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă*”, coroborat cu prevederile pct.11.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014, potrivit cărora “Contestația poate fi respinsă ca:

a) *neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat; [...]*”,

*urmează a fi respinsă contestația* dlui ... ca *neîntemeiată* în ceea ce privește accesoriile aferente impozitului pe venituri din activități independente, diferenței de impozit anual de regularizat și taxei pe valoarea adăugată în **suma totală de ... lei** (... lei + ... lei + ... lei + ... lei + ... lei + ... lei + ... lei + 76 lei + ... lei) stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.... /31.12.2013.

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.209 alin.(1) lit.a) și art.210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

#### **DECIDE:**

1) **Desfășurarea parțială a** Deciziei referitoare la obligații de plată accesorii nr.... /31.12.2013, în ceea ce privește **accesoriile în suma totală de ... lei**, aferente platilor anticipate cu titlu de impozit pe venit, diferențelor de impozit pe venit de regularizat stabilite în plus și contribuției de asigurări sociale de sănătate, stabilite de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Mureș în sarcina dlui ... , urmând ca organele fiscale să procedeze la reanalizarea situației fiscale a contribuabilului, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, susținerile petentului și considerentele prezentei decizii de soluționare a contestației.

2) **Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulate de **dl ... domiciliat în Tg. Mureș, str. ... , nr. ..., ap. .., jud. Mureș, CNP ...** , împotriva Deciziei referitoare la obligații de plată accesorii nr.... /31.12.2013, în ceea ce privește accesoriile aferente impozitului pe venituri din activități independente, diferenței de impozit anual de regularizat, taxei pe valoarea adăugată și contribuției de asigurări sociale de sănătate în **suma totală de ... lei**.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Mureș, în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR GENERAL,**