



ROMANIA - MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA  
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A  
MUNICIPIULUI BUCURESTI

---

SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII

DECIZIA nr. 64 din 17.02.2009 privind solutionarea  
contestatiei formulata de **X**,  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice sector x cu adresa nr. x, completata cu adresele nr. x si nr. x, inregistrate la D.G.F.P.M.B. sub nr.x, nr. x si nr. x cu privire la contestatia doamnei **X**, cu domiciliul in Bucuresti, str. x, nr. x, sectorul x.

Obiectul contestatiei remisa prin posta la x si inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. x il constituie Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, comunicata prin posta la data de x, prin care organul fiscal a stabilit accesorii in suma totala de x lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art. 207 si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de contribuabila **X**.

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

**I.** Prin contestatia formulata, doamna **X** arata urmatoarele:

- nu are cunostinta de documentul nr. x mentionat in decizie;
- se specifica o suma cu titlu de debit despre care nu a luat cunostinta si pe cale de consecinta nu poate sa accepte un debit cu titlu de majorare de intarziere asupra unui debit necunoscut;

In concluzie, pe cale de consecinta contestatara solicita anularea deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x.

**II.** Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, organul fiscal a stabilit in sarcina doamnei **X** obligatia de plata in suma totala de x lei, reprezentand majorari de intarziere aferente regularizarilor de impozit pe venit, calculate pentru perioada 31.12.2006 - 31.12.2007.

**III.** Avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatarile organelor fiscale, sustinerile contestatoarei si prevederile legale in vigoare pe perioada supusa impunerii se retin urmatoarele:

*Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal este indreptatit sa calculeze accesorii aferente obligatiilor fiscale si sa pretinda plata acestora, in conditiile in care, debitul care constituie baza de calcul a acestora a fost stabilit prin titlu de creanta ce nu a fost comunicat contestatoarei.*

**In fapt**, prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x au stabilit in sarcina contribuabilei X majorari de intarziere in suma de x lei aferente diferentelor de impozit anual de regularizat stabilite in plus in suma de x lei stabilita prin decizia de impunere anuala pentru anul 2000 nr. x.

Majorarile de intarziere au fost calculate pentru perioada 31.12.2006-31.12.2007 (365 zile) pentru debitul in suma de x lei.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca decizia de impunere anuala pentru anul 2000 nr. x a fost comunicata prin publicitate, prin afisarea in data de x.2006, la sediul Administratiei Finantelor Publice sector x si pe pagina de internet a ANAF, a anuntului colectiv nr. x, intocmindu-se in acest sens procesul-verbal nr. x.2006.

Cu privire la comunicarea deciziei de impunere anuala, la solicitarea organului de solutionare a contestatiei, organele fiscale teritoriale prin adresa nr. x precizeaza urmatoarele:

“Contribuabila figureaza in evidentele Administratiei Finantelor Publice sector x cu Decizia de impunere anuala nr. x aferenta anului 2000 cu o diferenta de plata in suma de x lei care a fost comunicata pe Site cu data de 27.07.2006, asa cum reiese din copia procesului verbal privind indeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate anexat.

Avand in vedere ca aceasta decizie figureaza cu termen scadent data transferului in evidenta, s-a facut corectarea datei de comunicare, majorarile generate eronat fiind stinse cu borderoul nr. x.2007, anexat in copie.

Considera ca au fost indeplinite conditiile prevazute de lege in conformitate cu art. 44, alin. 2, lit.d, in data de 08.12.2007 din OG nr. 92/2003 privind procedura de comunicare prin publicitate, regasindu-se in anuntul colectiv la pozitia 11, dar neputand face dovada comunicarii anterioare publicarii, **propune desfiintarea actului administrativ nr. x privind decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii in conformitate cu prevederile art. 47 alin. 3 din din OG nr. 92/2003**”.

De altfel, si prin prin adresa nr. x, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x Administratia Finantelor Publice sector x reconfirma faptul ca la dosarul fiscal al contribuabilei nu exista dovada faptica a comunicarii deciziei nr. x din x asa cum rezulta din adresa nr. x, emisa de Serviciul gestiune declaratii persoane fizice, si pe cale de consecinta nu poate face dovada comunicarii anterioare publicarii si implicit anterior emiterii deciziei de calcul a accesoriilor.

Desi prin adresa nr. x de Serviciul gestiune declaratii personae fizice comunica Serviciului de evidenta pe platitori din cadrul aceeasi institutii ca:” **Referitor la decizia de impunere anuala pe anul 2000 a contribuabilei X va comunicam faptul ca nu a fost gasit plicul postei retur**”, organul fiscal nu anexeaza la dosarul casei borderoul postei prin care sa probeze ca a depus plicul la posta si care este numarul scrisorii recomandate in scris in borderou.

**In drept**, potrivit art. 21, art. 45, art. 85, art. 86, art. 119 si art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 21. - (1) **Creantele fiscale reprezinta drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezulta din raporturile de drept material fiscal.**

(2) Din raporturile de drept prevazute la alin. (1) rezulta atat continutul, cat si cuantumul creantelor fiscale, reprezentand drepturi determinate constand in:

a) dreptul la perceperea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adaugata, dreptul la restituirea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit alin. (4), denumite creante fiscale principale;

b) dreptul la perceperea majorarilor de intarziere, in conditiile legii, denumite creante fiscale accesorii (...)."

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

"Art. 85. - (1) **Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:**

a) prin declaratie fiscala, in conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);

b) **prin decizie emisa de organul fiscal**, in celelalte cazuri.

"Art. 86. - (1) **Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent**. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de cate ori acesta modifica baza de impunere.

(6) Decizia de impunere si decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii constituie si instiintari de plata, de la data comunicarii acestora, in conditiile in care se stabilesc sume de plata.

"Art. 119. - (1) **Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere.**

(3) Majorarile de intarziere se fac venit la bugetul caruia ii apartine creanta principala.

(4) Majorarile de intarziere se stabilesc prin decizii intocmite in conditiile aprobate prin ordin al ministrului economiei si finantelor, cu exceptia situatiei prevazute la art. 142 alin. (6)".

"Art. 120. - (1) **Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv**".

Cu privire la scadenta impozitului pe venitul anual global, art. 64 din O.G. nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, coroborat cu art. 84 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede ca "**diferentele de impozit ramase de achitat conform deciziei de impunere anuala se platesc in termen de cel mult 60 de zile de la data comunicarii deciziei de impunere** (...)".

In speta sunt incidente si dispozitiile art. 44 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

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

(2) **Actul administrativ fiscal se comunica dupa cum urmeaza:**

a) prin prezentarea contribuabilului la sediul organului fiscal emitent si primirea actului administrativ fiscal de catre acesta sub semnatura, data comunicarii fiind data ridicarii sub semnatura a actului;

b) prin remiterea, sub semnatura, a actului administrativ fiscal de catre persoanele imputernicite ale organului fiscal, potrivit legii, data comunicarii fiind data remiterii sub semnatura a actului;

c) prin posta, la domiciliul fiscal al contribuabilului, cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire, precum si prin alte mijloace, cum sunt fax, e-mail, daca se asigura 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 Fiscala, a unui anunt in care se mentioneaza ca a fost emis actul administrativ fiscal pe numele contribuabilului**. In cazul actelor administrative emise de organele fiscale prevazute la art. 35, afisarea se face, concomitent, la sediul acestora si pe pagina de internet a autoritatii administratiei publice locale respective. In lipsa paginii de internet proprii, publicitatea se face pe pagina de internet a consiliului judetean. **In toate cazurile, actul administrativ fiscal se considera comunicat in termen de 15 zile de la data afisarii anuntului**.

(4) Dispozitiile Codului de procedura civila privind comunicarea actelor de procedura sunt aplicabile **in mod corespunzator**".

Referitor la procedura de comunicare prin publicitate a deciziilor de impunere anuala in materia impozitului pe venit pentru anii 2000 si 2001, prin adresa nr. x, inregistrata sub nr. x, Directia Generala Juridica din cadrul A.N.A.F. a precizat urmatoarele:

"Asa cum am precizat si in adresa anterioara pentru situatiile anterioare intrarii in vigoare a Codului de procedura fiscala sunt aplicabile dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii comunicarii titlurilor de creanta in materia impozitului pe venit, respectiv ale Ordonantei Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare.

Din economia textului Ordonantei Guvernului nr. 11/1996 se poate retine ca in cuprinsul acesteia nu se reglementa in mod expres o procedura de comunicare a titlurilor de creanta catre persoanele debitoare, si nici nu cuprindea dispozitii speciale sau derogatorii.(...)

Potrivit art. 112 din Ordonanta Guvernului nr. 11/1996 in masura in care aceasta nu dispune altfel se completeaza cu dispozitiile Codului de procedura civila.

Fata de cele invocate mai sus, apreciem ca *dispozitiile Codului de procedura civila referitoare la comunicarea actelor de procedura sunt aplicabile si deciziilor de plati anticipate/deciziilor de impunere anuala in materia impozitului pe venit pentru anii 2000 si 2001, avand in vedere faptul ca Ordonanta Guvernului nr. 11/1996 nu cuprinde dispozitii referitoare la comunicarea titlurilor de creanta*".

Astfel, Codul de procedura civila stabileste la cap. II "Citatiile si comunicarea actelor de procedura" din Titlul II "Dispozitii generale de procedura" urmatoarele:

"Art. 86. - (1) Comunicarea cererilor si a tuturor actelor de procedura se va face, din oficiu, prin *agentii procedurati* ai instantei sau prin *orice alt salariat al acesteia*, precum si prin agenti ori salariati ai altor instante, in ale caror circumscriptii se afla cel caruia i se comunica actul.

(3) In cazul in care comunicarea potrivit alin. 1 nu este posibila, aceasta se va face ***prin posta, cu scrisoare recomandata cu dovada de primire sau prin alte mijloace ce asigura transmiterea textului actului si confirmarea primirii acestuia.***"

"Art. 90. - (1) Inmanarea citatiei si a tuturor actelor de procedura se face la domiciliul sau resedinta celui citat (...)."

"Art. 92. - (1) Inmanarea citatiei se va face personal celui citat, care va semna adeverinta de primire, agentul insarcinat cu inmanarea certificand identitatea si semnatura acestuia.

(2) Daca cel citat, aflandu-se la domiciliu, nu vrea sa primeasca citatia sau, primind-o, nu voieste ori nu poate sa semneze adeverinta de primire, agentul va lasa citatia in mana celui citat sau, in cazul refuzului de primire, o va afisa pe usa locuintei acestuia, incheind despre acestea proces-verbal. "

"Art. 95. - (1) Cand reclamantul invedereaza ca, **desi a facut tot ce i-a stat in putinta**, nu a izbutit sa afle domiciliul paratului, presedintele instantei va dispune citarea acestuia *prin publicitate*. "

In acelasi sens sunt si prevederile pct. 1 din Instructiunile aprobate prin O.M.F.P. nr. 94/2006 privind aprobarea modelului si continutului formularelor si a instructiunilor de completare a acestora in vederea indeplinirii procedurii de comunicare a actelor administrative fiscale prin publicitate, potrivit carora **"comunicarea prin publicitate se efectueaza in situatia in care actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat prin una din modalitatile de comunicare prevazute la art. 44 alin. (2) lit. a), b) si c) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare"**.

Termenul de depunere a declaratiilor de venit pentru anul 2000 a fost reglementat prin art. 59 din O.G. nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, astfel cum a fost modificat prin O.U.G. nr. 46/2001, aprobata prin Legea nr. 484/2001 si O.U.G. nr. 77/2001 (31 iulie 2001).

*Concluzionand, din dispozitiile legale sus-citate rezulta ca majorarile de intarziere se datoreaza pentru neachitarea la termen a obligatiilor fiscale, ca o masura accesorie in raport cu debitul principal, in situatia in care suma datorata in contul acestui debit a fost stabilita prin decizie emisa de organul fiscal, opozabila platitorului din momentul comunicarii sau la o data ulterioara acesteia. Efectul opozabilitatii titlului de creanta prin care s-a stabilit obligatia principala consta in aceea ca autoritatea fiscala nu este in drept sa calculeze accesorii si sa pretinda plata acestora cata vreme contribuabilul nu este obligat la plata debitului principal care a generat accesoriiile pretinse.*

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

***Comunicarea prin publicitate in materie fiscala, ca procedura derogatorie de la dreptul comun, se utilizeaza in situatia in care actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat printr-una din modalitatile de comunicare obisnuita (prin ridicare sub semnatura, remitere sub semnatura, transmitere prin posta cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire sau orice alta forma care asigura transmiterea textului actului si confirmarea primirii acestuia).***

In speta, organele fiscale au stabilit in sarcina contestatarei majorari de intarziere in suma de x lei aferente diferentelor de impozit anual de regularizat stabilite in plus pentru anul 2000 (x lei debit - x lei majorari) calculate pentru perioada **31.12.2006 – 31.12.2007**, iar prin referatul cu propuneri privind solutionarea contestatiei precizeaza ca doamna X datoreaza majorari de intarziere in suma de x lei pentru perioada **12.08.2006-31.12.2006**.

Precizarile organelor de administrare fiscala din referatul cauzei sunt contradictorii in conditiile in care perioada de calcul a majorarilor de intarziere este 31.12.2006-31.12.2007, iar in urma reverificarii evidentei fiscale acestea considera ca perioada de calcul este **12.08.2006-31.12.2006**.

Din analiza documentatiei transmise de Administratia Finantelor Publice sector x si existenta la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

- **nu exista nicio dovada privind transmiterea anterioara a deciziei de impunere anuala pentru anul 2000** nr. x printr-un salariat al organului fiscal, prin posta, cu scrisoare recomandata cu dovada de primire sau prin alte mijloace ce asigura transmiterea textului actului si confirmarea primirii acestuia, potrivit dispozitiilor din Codul de procedura civila si din Codul de procedura fiscala;

- **comunicarea prin publicitate in baza anuntului colectiv nr. x.2006 nu respecta prevederile pct. 1 din Instructiunile aprobate prin O.M.F.P. nr. 94/2006**, care stipuleaza expres faptul ca aceasta procedura se utilizeaza atunci cand actul administrativ fiscal nu a putut fi comunicat printr-una din modalitatile de comunicare prevazute la art. 44 alin. (2) lit. a), b) si c) din Codul de procedura fiscala (ridicare sub semnatura, remitere sub semnatura, transmitere prin posta cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire) si, ca atare, nu poate fi luata in considerare ca o comunicare valabila a titlului de creanta reprezentat de decizia de impunere anuala nr. x.

Din cele prezentate rezulta ca, in cazul deciziei de impunere pentru anul 2000, organele fiscale nu au facut dovada comunicarii valabile a debitului principal in suma de 553 lei si, in consecinta, acestea nu sunt indreptatite sa solicite plata accesoriiilor aferente in lipsa unui termen

de scadenta, motiv pentru care contestatia contribuabilei urmeaza a fi admisa pentru majorarile de intarziere in suma de x lei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 64 din O.G. nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, art. 84 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 21, art. 44 alin. (2), (3) si (4), art. 45, art. 85, art. 86 alin. (1) si (6), art. 119 alin. (1), (3) si (4), art 120 alin. (1), art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art. 86 alin. (1) si (3), art. 90 alin. (1), art. 92 alin. (1) si (2) si art. 95 alin. (1) din Codul de procedura civila si pct. 1 din Instructiunile aprobate prin O.M.F.P. nr. 94/2006 privind aprobarea modelului si continutului formularelor si a instructiunilor de completare a acestora in vederea indeplinirii procedurii de comunicare a actelor administrative fiscale prin publicitate

#### **DECIDE:**

Admite contestatia formulata de contribuabila X si anuleaza Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x, emisa Administratia Finantelor Publice sector x pentru x lei reprezentand majorari de intarziere aferente diferentelor de impozit anual de regularizat stabilite in plus pentru anul 2000.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac.