

DECIZIA nr. 534/2014
privind solutionarea contestatiei formulata de
contribuabila X,
inregistrata la D.G.R.F.P.-Bucuresti sub nr. ...

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Sector ... a Finantelor Publice, cu adresa nr. ... inregistrata la D.G.R.F.P. - Bucuresti sub nr. ..., completata cu adresa inregistrata la D.G.R.F.P. - Bucuresti sub nr. ..., asupra contestatiei formulata de contribuabila X, cu domiciliul in Bucuresti, str.

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta la data de **09.09.2013** si inregistrata la organul fiscal sub nr. ..., il constituie Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., emisa de Administratia Sector .. a Finantelor Publice, comunicata prin posta la data de **12.08.2013**, prin care s-au stabilit obligatii de plata accesorii in suma de ... **lei** reprezentand dobanzi de intarziere aferente impozitului pe venituri din activitati independente si diferentelor de impozit anual de regularizat.

Avand in vedere prevederile 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, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de contribuabila X

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 contribuabila X solicita anularea Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., invocand in sustinere urmatoarele motive:

- a desfasurat activitatea de avocat anterior anului 2007 cand la cerere a suspendat activitatea, iar impozitul stabilit prin deciziile anuale de regularizare a impozitului pe venit datorat a fost achitat si ca urmare impozitele calculate pentru venituri anticipate au fost regularizate si compensate prin deciziile finale, asa cum rezulta din certificatul de atestare finala din anul 2007;

- accesoriile aferente debitului stabilit anterior anului 2007 sunt prescrise.

II. Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., Administratia Sector ... a Finantelor Publice a stabilit obligatii de plata accesorii in suma de ... **lei** reprezentand dobanzi de intarziere aferente impozitului pe venituri din activitati independente si diferentelor de impozit anual de regularizat.

III. Luand in considerare motivele invocate de contestatara, documentele existente la dosarul contestatiei, sustinerile organului de administrare fiscala, precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele :

Cauza supusa solutionarii este daca contribuabila datoreaza suma totala de ... lei reprezentand accesorii stabilite prin decizia nr. ..., in conditiile in care informatiile existente in evidenta organului fiscal nu sunt de natura sa clarifice complet si clar situatia contribuabilei privind obligatiile datorate si neachitate in contul impozitului pe venit.

In fapt, organele fiscale din cadrul Administratiei Sector ... a Finantelor Publice au stabilit in sarcina contribuabilei X prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., obligatii fiscale accesorii in suma de ... lei pe perioada **31.12.2011-31.12.2012**, astfel:

- ... lei - reprezentand accesorii pentru debite in suma totala de ... lei (.. lei + .. lei + .. lei + ... lei), individualizate prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul **2005** nr. ...;
- .. lei - reprezentand accesorii pentru debite in suma totala de ... lei (.. lei + .. lei + .. lei + ... lei), individualizate prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul **2006** nr. ...;
- .. lei - reprezentand accesorii pentru debite in suma totala de .. lei (.. lei + .. lei + .. lei + .. lei), individualizate prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2007 nr. ...;
- .. lei - reprezentand accesorii pentru debite in suma totala de .. lei (.. lei + .. lei), individualizate prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2007 nr. ...;
- .. lei - reprezentand accesorii pentru debitul in suma totala de ... lei, individualizat prin decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice pe anul 2006 nr. ...;
- .. lei - reprezentand accesorii pentru debitul in suma totala de .. lei, individualizat prin decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice pe anul **2003** nr. ...

Majorarile de intarziere au fost calculate pentru perioada 31.12.2011-31.12.2012 (366 zile).

In drept, conform prevederilor art. 23 alin. (1), art. 91 alin. (1) si (2) si art. 92 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

“**Art. 23** - (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.”

“**Art. 91** - Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale

(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.”

“Art. 92 - Întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale

(1) Termenele 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;

b) la data depunerii de către contribuabil a declarației fiscale după expirarea termenului legal de depunere a acesteia;

c) la data la care contribuabilul corectează declarația fiscală sau efectuează un alt act voluntar de recunoaștere a impozitului datorat.

(2) Termenele de prescripție prevăzute la art. 91 se suspendă:

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;

b) pe perioada cuprinsă între data începerii inspecției fiscale și data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale;

c) pe timpul cât contribuabilul se sustrage de la efectuarea inspecției fiscale;

d) pe perioada cuprinsă între data declarării unui contribuabil inactiv și data reactivării acestuia.

(3) Dispozițiile dreptului comun privitoare la prescripția extinctivă sunt aplicabile în mod corespunzător. “

În cazul impozitului pe venit, baza de impunere care generează creanțele fiscale se constituie în momentul în care contribuabilii depun declarațiile fiscale în care evidențiază veniturile obținute, în conformitate cu prevederile art. 82 și art. 83 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare pentru perioada ce face obiectul cauzei, 2005-2007, respectiv:

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

(2) Plățile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent, pe fiecare sursă de venit, luându-se ca bază de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat în anul precedent, după caz, prin emiterea unei decizii care se comunică contribuabililor potrivit legii. În cazul impunerilor efectuate după expirarea termenelor de plată prevăzute la alin. (3) contribuabilii au obligația efectuării plăților anticipate la nivelul sumei datorate pentru ultimul termen de plată al anului precedent. Diferența dintre impozitul anual calculat asupra venitului net realizat în anul precedent și suma reprezentând plăți anticipate datorate de contribuabil la nivelul trimestrului IV din anul anterior se repartizează pe termenele de plată următoare din cadrul anului fiscal. Pentru declarațiile de venit

estimativ, depuse în luna decembrie, nu se mai stabilesc plăți anticipate, venitul net aferent perioadei până la sfârșitul anului urmând să fie supus impozitării, pe baza deciziei de impunere emise pe baza declarației de venit. Plățile anticipate pentru veniturile din cedarea folosinței bunurilor, cu excepția veniturilor din arendă, se stabilesc de organul fiscal astfel:

(...)

(3) Plățile anticipate se efectuează în 4 rate egale, până la data de 15 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru, cu excepția impozitului pe veniturile din arendare, pentru care plata impozitului se efectuează potrivit deciziei emise pe baza declarației de venit. (...)

(4) Termenele și procedura de emitere a deciziilor de plăți anticipate vor fi stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice.

(5) Pentru stabilirea plăților anticipate, organul fiscal va lua ca bază de calcul venitul anual estimat, în toate situațiile în care a fost depusă o declarație privind venitul estimat pentru anul curent sau venitul din declarația specială pentru anul fiscal precedent, după caz. La stabilirea plăților anticipate se utilizează cota de impozit de 16%, prevăzută la art. 43 alin. (1)."

"Art. 83. - (1) Contribuabilii prevăzuți la art. 40 alin. (1) lit. a) și cei care îndeplinesc condițiile de la art. 40 alin. (2), cu excepția contribuabililor prevăzuți la alin. (4) din prezentul articol, au obligația de a depune o declarație de venit la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal. **Declarația de venit se depune o dată cu declarațiile speciale pentru anul fiscal, până la data de 15 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului.**

(2) Contribuabilii, alții decât cei prevăzuți la alin. (1), depun numai declarațiile speciale pentru anul fiscal, până la data de 15 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului. (...)

(3) Declarațiile speciale se completează pentru fiecare sursă de realizare a venitului. Declarațiile speciale se depun de toți contribuabilii care realizează, individual sau dintr-o formă de asociere, venituri din activități independente, (...)"

În cazul declarațiilor de venit pentru anul 2003 termenul de depunere a fost reglementat prin art. 62 din O.G. nr. 7/2001 privind impozit pe venit, astfel cum a fost modificat prin Legea nr. 232/2003 pentru aprobarea O.G. nr. 36/2003 privind corelarea unor dispoziții din legislația financiar-fiscală (15 mai 2004).

De asemenea, potrivit dispozițiilor art. 16 din Decretul nr. 167/1958 privind prescripția extinctivă:

"Art. 16. - Prescripția se întrerupe:

a) prin recunoașterea dreptului a cărui acțiune se prescrie, făcută de cel în folosul caruia curge prescripția. (...);

b) prin introducerea unei cereri de chemare în judecată ori de arbitraj, chiar dacă cererea a fost introdusă la o instanță judecătorească, ori la un organ de arbitraj, necompetent;

c) printr-un act începător de executare."

În speta sunt incidente și prevederile art. 24, art. 44, art. 45, art. 85, art. 86, art. 111 și art. 115 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

"Art. 24 - Stingerea creanțelor fiscale

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

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

(2) Actul administrativ fiscal se comunica 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 afisarea, 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 toate cazurile, actul administrativ fiscal se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afisării anunțului.**

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

"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".

"Art. 85. - (1) Împozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

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

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

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

(6) Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii constituie și înștiințări de plată, de la data comunicării acestora, în condițiile în care se stabilesc sume de plată."

"Art. 111 - Termenele de plată

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

"Art. 115 - Ordinea stingerii datoriilor

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

[...];

b) obligațiile fiscale principale sau accesorii, în ordinea vechimii, cu excepția cazului în care s-a început executarea silită, când se aplică prevederile art. 169 în mod corespunzător. În cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată se aplică prevederile art. 175 alin. (4¹).

[...]

(2) Vechimea obligațiilor fiscale de plată se stabilește astfel:

a) în funcție de scadența, pentru obligațiile fiscale principale;

b) în funcție de data comunicării, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de organele competente, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii;

[...]."

Litera b) a art 115 alin. (1) a fost modificată prin punctul 52. din Ordonanța nr. 29/2011 începând cu 01.10.2011, astfel:

"b) toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii. În cazul stingerii creanțelor fiscale prin dare în plată, se aplică prevederile art. 175 alin. (4¹);"

Totodată, potrivit dispozițiilor art. 110¹, art. 119 și art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

"Art. 110¹. – Evidența creanțelor fiscale

(1) În scopul exercitării activității de colectare a creanțelor fiscale, organele fiscale din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală **organizează, pentru fiecare contribuabil, evidența creanțelor fiscale și modul de stingere a acestora.**

(2) **Contribuabilii au acces la informațiile din evidența creanțelor fiscale** potrivit procedurii aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală".

"Art. 119 - Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

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

(...)

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

"Art. 120 - Dobânzi

(1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență

și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

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

[...]

(6) Pentru obligațiile fiscale neachitate la termenul de plată, reprezentând impozitul pe venit, se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru anul fiscal de impunere, dobânzile 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) dobânzile 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, dobânzile 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 dobânzilor în mod corespunzător.

(7) Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

De asemenea, potrivit 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 procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare"**.

Fata de prevederile legale de mai sus, se retin următoarele:

- actul administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului sau la o dată ulterioară menționată în actul administrativ comunicat, potrivit legii;

- stingerea obligațiilor de plată se face cu respectarea ordinii legale, expres prevăzută de Codul de procedura fiscală, iar pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată sau plată cu întârziere a creanțelor, debitorul datorează dobânzile de întârziere, ca o măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept accesorum sequitur principale;

- în cazul impozitului pe venit, scadența obligației de plată principală, care determină și momentul din care se pot naște obligațiile de plată

accesorii, ca o consecinta a neachitarii pana la scadenta a obligatiei principale **este stabilita in functie de momentul comunicarii deciziei de impunere**;

- in cazul neachitarii la scadenta a obligatiilor reprezentand plati anticipate stabilite in contul impozitului pe venit, dobanzile de întârziere pentru plati anticipate stabilite de organul fiscal prin decizii de plati anticipate se calculeaza pâna la data platii debitului sau, dupa caz, pâna la data de 31 decembrie a anului fiscal de impunere, urmand ca pentru soldul neachitat în raport cu impozitul anual stabilit prin decizia de impunere anuală, accesoriile sa fie calculate începând cu data de 1 ianuarie a anului urmator pâna la data stingerii acestora, inclusiv;

- in ceea ce priveste impozitul pe venit (plati anticipate si diferente de impozit anual de regularizat), si acesta se individualizeaza printr-o decizie de impunere emisa de organul fiscal care trebuie comunicata contribuabilului tot in interiorul termenului de prescriptie, in functie de data comunicarii acesteia calculandu-se majorarile de intarziere pentru achitarea cu intarziere a obligatiilor de plata;

- **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);

- avand in vedere principiul de drept potrivit caruia accesoriul urmeaza regimul juridic al principalului, pentru obligatiile fiscale accesorii sunt aplicabile prevederile legale in materia prescriptiei extinctive in vigoare la data scadentei obligatiilor principale care le-au generat, acestea nemaiputand fi stabilite dupa implinirea termenelor de prescriptie pentru debitele principale.

In speta, organele fiscale din cadrul Administratiei Sector ... a Finantelor Publice au stabilit in sarcina contribuabilei X prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..., urmatoarele obligatii fiscale accesorii:

- ... lei - reprezentand accesorii pentru debitele individualizate prin *deciziile de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anii 2005 si 2006 nr. .. si nr. .., precum si prin decizia de impunere anuala pe anul 2003 nr. ..*, calculate prin luarea in considerare a datei comunicarii prin publicitate a deciziilor de impunere;

- .. lei - reprezentand accesorii pentru debitele individualizate prin *deciziile de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2007 nr. .. si nr. .. si prin decizia de impunere anuala pe anul 2006 nr. ..*, calculate prin luarea in considerare a datei comunicarii prin posta cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire.

Titlurile de creata prin care au fost individualizate debitele asupra carora au fost calculate accesorii au fost comunicate astfel :

1. decizia de impunere anuala pentru anul 2003 nr. .. a fost comunicata in data de 07.04.2009, conform machetei "Vizualizarea declaratiilor unui contribuabil", fara a fi anexata la dosarul cauzei nicio dovada de comunicare;

2. decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2005 nr. .. a fost comunicata prin publicitate, prin afisarea in data de 26.04.2010, la sediul Administratiei Finantelor Publice sector .. si pe pagina de internet a ANAF, a anuntului colectiv nr. .., intocmindu-se in acest sens procesul-verbal nr. ...;

3. decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2006 nr. .. a fost comunicata prin publicitate, prin afisarea in data de 04.03.2010, la sediul Administratiei Finantelor Publice sector .. si pe pagina de internet a ANAF, a anuntului colectiv nr. .., intocmindu-se in acest sens procesul-verbal nr. ...

4. decizia de impunere anuala pentru anul 2006 nr. .. a fost comunicata in data de 27.11.2007, cu scrisoarea recomandata nr. .. cu confirmare de primire, anexata in copie la dosarul contestatiei;

5. decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2007 nr. .. a fost comunicata in data de 16.03.2007, cu scrisoarea recomandata nr. .. cu confirmare de primire, anexata in copie la dosarul contestatiei;

6. decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2007 nr. .. a fost comunicata in data de 11.07.2007, cu scrisoarea recomandata nr. ..cu confirmare de primire, anexata in copie la dosarul contestatiei.

Din analiza documentatiei transmise de Administratia Sector .. a Finantelor Publice si existenta la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

- **nu exista nicio dovada privind transmiterea anterioara a deciziei de impunere anuala pentru anul 2003 nr. ..** 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, potrivit dispozitiilor din Codul de procedura civila si din Codul de procedura fiscala si, ca atare, nu poate fi luata in considerare copia machetei "Vizualizarea declaratiilor unui contribuabil", ca fiind o comunicare valabila a titlului de creanta;

- **nu exista nicio dovada privind transmiterea anterioara a** deciziilor de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anii 2005 si 2006 nr. .. si nr. .. 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, potrivit dispozitiilor din Codul de procedura civila si din Codul de procedura fiscala. Intrucat la dosarul cauzei nu au fost anexate documente din care sa rezulte ca a fost respectata procedura de comunicare a titlurilor de creanta de mai sus, prin adresa nr. ..., organul de solutionare a contestatiei a solicitat Administratiei Sector .. a Finantelor Publice complinirea acestor lipsuri.

Cu privire la comunicarea deciziei de impunere anuala anul 2003 nr. .. si a deciziilor de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anii 2005 si

2006 nr. .. si nr. .. la solicitarea organului de solutionare a contestatiei, organele fiscale teritoriale precizeaza urmatoarele:

“referitor la deciziile de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2005 nr. .. si pe anul 2006 nr..., precum si la decizia de impunere anuala pe anul 2003 nr. .., mentionam ca nu va putem pune la dispozitie alte documente in afara celor transmise anterior, fiind vorba de documente vechi aflate in arhiva (...)”.

- nu se poate verifica daca **comunicarea prin publicitate in baza anunturilor colective nr. .. si nr. .. respecta/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 titlurilor de creanta reprezentate de deciziile de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anii 2005 si 2006 nr. .. si nr. ..;

- ***referitor la somatiile nr. .. si nr. .. si Titlurile executorii nr. ..., nr. ... si nr. ...***, documente pe care organele fiscale emitente le considera ca fiind intrerupatoare ale termenului de prescriptie, nu poate face dovada respectarii procedurii de comunicare a acestora; de altfel, comunicarea prin publicitate in baza anuntului colectiv nr. ... (pozitia nr. ..) **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 actelor respective.

In consecinta, se retine ca potrivit dispozitiilor legale, organul fiscal are obligatia de a stabili si individualiza obligatia de plata, in speta diferenta de impozit pe venitul anual de regularizat in plus pentru anul 2003 si 2006, platile anticipate cu titlu de impozit pe anii 2005 - 2007, precum si dobanzile de intarziere, prin titluri de creanta care produc efecte din momentul in care sunt comunicate contribuabilei (in acelasi sens, titlurile executorii produc efecte din momentul in care sunt comunicate); de asemenea comunicarea trebuie sa fie efectuata in interiorul termenului de prescriptie, cu respectarea dispozitiilor legale, tocmai pentru a da dreptul organul fiscal de a cere plata sumelor respective.

Totodata, in cazul platilor anticipate pentru anii 2005 si 2007, art. 120 alin. (6) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, contine prevederi specifice cu privire la calculul accesoriilor aferente impozitului pe venit, respectiv calculul accesoriilor pentru platile anticipate ramase neachitate in sold, in raport cu impozitul anual stabilit prin decizia de impunere anuala. Or, in cazul

acestor obligatii, la dosarul cauzei nu exista nicio dovada privind emiterea si comunicarea deciziilor de impunere anuale pentru anii 2005 si 2007, astfel incat sa se poata verifica daca impozitul pe venit stabilit prin deciziile de impunere anuală este mai mic sau mai mare decât cel stabilit prin deciziile de plăți anticipate.

Fata de cele mai sus prezentate, de documentele anexate la dosarul cauzei si de situatia de fapt prezentata, rezulta ca Administratia Sector .. a Finantelor Publice nu a procedat la clarificarea neconcordanțelor existente în evidenta sa si a emis decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. .. neintemeiata pe constatari complete asupra tuturor împrejurarilor edificatoare în cauza, motiv pentru care urmeaza a se aplica prevederile art. 216 alin. (3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv **desfiintarea Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ..**, prin care s-au stabilit obligatii de plata accesorii aferente impozitului pe venit si diferentei de impozit anual de regularizat, **pentru suma de .. lei** reprezentand accesorii aferente impozitului pe veniturile din activitati independente pe anii 2005-2007 si diferentelor de impozit anual de regularizat pe anii 2003 si 2006.

În speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 11.5. si 11.6. 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. 450/2013, care precizeaza:

“11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

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

Prin urmare, Administratia Sector ... a Finantelor Publice va proceda la reanalizarea situatiei de fapt fiscale a contribuabilei, analizand în acest scop toate elementele care vizeaza comunicarea titlurilor de creanta, cauzele care pot conduce la intreruperea/suspendarea cursului prescriptiei, în conformitate cu prevederile legale în vigoare si cu retinerile din prezenta decizie.

Pentru considerentele aratate si în temeiul art. 23 alin. (1), art. 91 alin. (1) si (2) si art. 92 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, art. 24, art. 44, art. 45, art. 85, art. 86, art. 110¹, art. 111, art.115, art. 119, art. 120 si art. 216 alin. (3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art. 16 din Decretul nr. 167/1958 privind prescriptia extinctiva, art. 82 si art. 83 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare pentru perioada ce face obiectul cauzei, 2005-2007, 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 în vederea indeplinirii procedurii de

comunicare a actelor administrative fiscale prin publicitate, pct. 11.5. si 11.6. 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. 450/2013

DECIDE

Desfiinteaza **Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ...** emisa de Administratia Sector .. a Finantelor Publice, **pentru suma de .. lei** reprezentand accesorii aferente impozitului pe veniturile din activitati independente pe anii 2005-2007 si diferentelor de impozit anual de regularizat pe anii 2003 si 2006, urmand ca organul fiscal sa procedeze la reanalizarea situatiei de fapt fiscale a contribuabilei, in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie.

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