

**DECIZIA nr. 160/10.03.2016**

privind solutionarea contestatiei formulata de  
domnul X, cu domiciliul in Bucuresti,  
Bld. X, nr. X, bl. X, sc. X, et. X, ap. X  
inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. 99977/11.12.2015

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de Administratia Judeteana a Finantelor Publice Constanta, cu adresa nr. X/27.11.2015 inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. 99977/11.12.2015 asupra contestatiei formulata de contribuabilul X CNP-X, reprezentat de avocat X, in baza imputernicirii avocatale Seria B X, cu domiciliul in vederea comunicarii actelor de procedura in Bucuresti Bld. X nr. X, bl. X, sc. X, et.X, ap. X, sector 6.

Obiectul contestatiei transmisa prin posta la 21.10.2015 si inregistrata la D.G.R.F.P Galati - A.J.F.P. Constanta sub nr. X/26.10.2015, il constituie Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X/31.12.2010, prin care s-au stabilit accesorii in suma de X lei aferente "Diferente de impozit anual de regularizat" cod "63", comunicata la data de 29.09.2015.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de 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 contribuabilul X.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

**I.** Prin adresa inregistrata la D.G.R.F.P Galati - A.J.F.P. Constanta sub nr. X/26.10.2015 domnul X a formulat contestatie impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X/31.12.2010, ce i-a fost comunicata prin posta cu confirmare de primire in data de 29.09.2015.

In sustinerea contestatiei contribuabilul mentioneaza ca decizia atacata cu privire la un debit pentru care s-a emis decizie de impunere in anul 2005, a fost emisa in 31.12.2010 si comunicata abia dupa 5 ani. Din continutul anexei la decizia de calcul accesoriu rezulta ca debitul este prescris, invocand dispozitiile Codului Fiscal astfel apreciaza ca inadmisibila decizia pentru accesoriile calculate pentru un debit deja prescris.

Totodata, contribuabilul apreciaza ca fiind neintemeiata si nelegala decizia atacata intrucat in anul 2004, a fost incadrat in munca, incasand drepturi salariale pentru care angajatorii erau obligati sa achite impozitul pe venit, aferent salariului stabilit in baza contractelor de munca, mentionand faptul ca pana in prezent nu a primit vreo decizie prin care sa ii fie imputata suma cu titlu de impozit pe venit obtinut in anul 2004 si datorat in anul 2005.

In sustinerea cauzei depune documente relevante care infirma presupusul caracter al deciziei si pe cale de consecinta considera ca fiind intemeiata contestatia solicitand admiterea acesteia si anulara sumei de X lei.

**II.** Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X/31.12.2010, organele de impunere ale Administratiei Judeteana a Finantelor Publice Constanta Serviciul Evidenta

Platitori Persoane Fizice au comunicat contribuabilului accesorii aferente obligatiei fiscale in suma de X lei, reprezentand diferente de impozit anual de regularizat.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatarile organelor fiscale, motivatiile contribuabilei si actele normative in vigoare pe perioada supusa impunerii se retin urmatoarele:

***Cauza supusa solutionarii este daca contribuabilul datoreaza accesorii reprezentand diferente de impozit anual de regularizat aferente anului 2005 in conditiile in care pentru obligatiile fiscale accesorii nu au fost depuse documente ce fac dovada elementelor care au condus la intreruperea/suspendarea cursului prescriptiei.***

**In fapt**, Administratia Judeteana a Finantelor Publice Constanta a emis Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X/31.12.2010, prin care s-au stabilit accesorii aferente obligatiilor fiscale reprezentand diferente de impozit anual de regularizat in suma de X lei.

Accesoriile in suma de X lei au fost calculate pentru perioada 31.12.2009 – 31.12.2010 asupra diferentei de impozit anual de regularizat, suma de plata fiind individualizata, prin documentul, nr. X/2005.

Contribuabilul X invoca prescriptia debitului stabilit in sarcina sa, intrucat documentul care a stat la baza stabilirii acestuia nu i-a fost comunicat.

**In drept**, potrivit art. 119, art. 120 si art. 120<sup>1</sup> din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, in vigoare in anul 2009-2010:

***“Art. 119 Dispozitii 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.***

***(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. art. 142 alin. (6).***

***Art. 120 Dobânzi***

***(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.***

(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.

(3) În situația în care diferențele rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite inițial, se datorează dobânzi pentru suma datorată după corectare ori modificare, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii acesteia inclusiv.

(4) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru impozitele, taxele și contribuțiile stinse prin executare silită, până la data întocmirii procesului-verbal de distribuire inclusiv. În cazul plății prețului în rate, dobânzile se calculează până la data întocmirii procesului-verbal de distribuire a avansului. Pentru suma rămasă de plată, dobânzile sunt datorate de către cumpărător;

b) pentru impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat de către debitorul declarat insolubil care nu are venituri și bunuri urmăribile, până la data trecerii în evidența separată, potrivit prevederilor art. 176.

(5) Modul de calcul al dobânzilor aferente sumelor reprezentând eventuale diferențe între impozitul pe profit plătit la data de 25 ianuarie a anului următor celui de impunere și impozitul pe profit datorat conform declarației de impunere întocmite pe baza situației financiare anuale va fi reglementat prin norme metodologice aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(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 recalculază, 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.

Art. 120<sup>1</sup> Penalități de întârziere

**(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.**

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

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

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

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

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

In cauza devin incidente si dispozitiile art. 82 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare in vigoare in anii 2004-2005:

### **„Art. 88**

#### **Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere**

#### **Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:**

a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

**c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;**  
(...)

Fata de prevederile legale de mai sus, rezulta ca dobanzile de intarziere se datoreaza pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata.

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

**Potrivit art. 231 "Dispozitii privind termenele" din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:**

**"Termenele in curs la data intrarii in vigoare a prezentului cod se calculeaza dupa normele legale in vigoare la data cand au inceput sa curga".**

*In ceea ce priveste cauzele de intrerupere si suspendare a termenului de prescriptie care a inceput sa curga sub imperiul legii vechi si se calculeaza potrivit normelor in vigoare la acea data, se retine faptul ca in aplicarea art. 231 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, a fost emisa Decizia Comisiei de proceduri fiscale nr. 2/2008, aprobata prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 1.754/2008, care la pct.1 precizeaza:*

**"Termenele in curs la data intrarii in vigoare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se calculeaza dupa normele legale in vigoare la data cand acestea au inceput sa curga. Intreruperea si/sau suspendarea termenului de prescriptie se supun/supune normelor in vigoare la data cand acestea s-au produs".**

Aceste dispozitii legale sunt dispozitii cu caracter general si reglementeaza situatia termenelor care au inceput sa curga sub imperiul legilor anterioare si pentru care legiuitorul a statuat ca raman supuse legilor vechi, ca exceptie expresa de la principiul neretroactivitatii.

Conform acestor dispozitii, prescriptia dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale se calculeaza dupa normele legale in vigoare la data cand s-a nascut dreptul organului fiscal la actiune, astfel incat cauzele de intrerupere si/sau suspendare pot fi atat cele prevazute de legea veche, cat si cele prevazute de noua lege, pentru termenele care au inceput sa curga sub imperiul legii vechi.

***Dispozitiile legale anterior citate sunt aplicabile si in ceea ce priveste obligatiile fiscale accesorii in baza principiului de drept accessorium sequitur principalem, astfel ca acestea nu mai pot fi stabilite dupa implinirea termenelor de prescriptie la executare pentru debitele principale, avand in vedere si prevederile art. 1 din Decretul nr. 167/1958 privitor la prescriptia extinctiva, conform carora "odata cu stingerea dreptului la actiune privind un drept principal se stinge si dreptul la actiune privind drepturile accesorii".***

De asemenea, in ceea ce priveste efectul cauzelor de intrerupere a cursului prescriptiei, art. 17 din Decretul nr. 167/1958 privitor la prescriptia extinctiva, republicat prevede in mod expres urmatoarele:

*"Intreruperea sterge prescriptia inceputa inainte de a se ivit imprejurarea care a intrerupt-o.*

*Dupa intrerupere incepe sa curga o noua prescriptie".*

De la data de 1 ianuarie 2004, sunt aplicabile prevederile O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, conform carora:

*"Art. 131 - (1) Dreptul de a cere executarea silita a creantelor fiscale se prescrie in termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui in care a luat nastere acest drept.*

*"Art. 132 - Termenul de prescriptie prevazut la art. 131 se suspenda:*

*a) in cazurile si in conditiile stabilite de lege pentru suspendarea termenului de prescriptie a dreptului la actiune;*

*b) in cazurile si in conditiile in care suspendarea executarii este prevazuta de lege ori a fost dispusa de instanta judecatoreasca sau de alt organ competent, potrivit legii; [...]"*

*"Art. 133 - Termenul de prescriptie prevazut la art. 131 se intrerupe:*

*a) in cazurile si in conditiile stabilite de lege pentru intreruperea termenului de prescriptie a dreptului la actiune;*

*c) pe data indeplinirii, in cursul executarii silita, a unui act de executare silita; [...]"*

In speta sunt incidente si dispozitiile art. 43 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in vigoare la data emiterii deciziilor de impunere privind platile anticipate:

*" Art. 43 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 persoanele împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;*

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 și confirmarea primirii acestuia.

(3) În cazul în care se constată lipsa contribuabilului sau a oricărei persoane îndreptățite să primească actul administrativ fiscal de la domiciliul fiscal al acestuia sau refuzul de a primi actul administrativ fiscal, comunicarea se face prin publicarea unui anunț într-un cotidian național de largă circulație și/sau într-un cotidian local ori în Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a, în care se menționează că a fost emis actul pe numele contribuabilului. Actul administrativ fiscal se consideră comunicat în a cincea zi de la data publicării anunțului.

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

Aplicand toate aceste dispozitii legale la speta ce face obiectul contestatiei se retin urmatoarele:

Baza de calcul a accesoriilor o constituie decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2004.

Din anexa la Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X/31.12.2010 rezulta ca Administratia Judeteana a Finantelor Publice Constanta a calculat pentru perioada 31.12.2009 – 31.12.2010, obligatii de plata accesorii in suma de X lei reprezentand diferente de impozit anual de regularizat, obligatia de plata principala fiind individualizata prin decizia nr X/04.10.2005.

Totodata in anexa la decizia contestata a fost cuprinsa decizia prin care s-a individualizat suma de plata inasa acesta decizie are alta data fata de decizia anexata la dosarul contestatiei si anume:

- decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2004 cu nr. X/04.10.2005,

Din situatiile analitice debite plati solduri aferente anilor 2005 - 2010 rezulta faptul ca domnul X nu face nici o plata in contul "63 diferente de impozit anual de regularizat."

Astfel pentru neachitarea obligatiilor de plata in contul diferente de impozit anual de regularizat au fost calculate prin decizia contestata accesorii in suma de X lei.

Avand in vedere faptul ca, dosarul contestatiei nu a fost constituit conform prevederilor legale, prin adresa nr. X/16.12.2015 confirmata de primire la data de 20.12.2015, Serviciul solutionare contestatii din cadrul D.G.R.F.P. Bucuresti a solicitat organului emitent al actului fiscal, sa procedeze la completarea dosarului cu precizari privind intreruperea termenului de prescriptie a obligatiilor fiscale accesorii aferente debitelor stabilite prin decizia de impunere anuala pentru anul 2004 cat si dovada de comunicare a deciziei contestate.

Prin adresa inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. X/17.02.2016, Administratia Judeteana a Finantelor Publice Constanta ne comunica urmatoarele:

- dovada de comunicare a deciziei contestate;  
- nota interna SRCDF PF nr. X/03.11.2015 referitoare la transferul dosarului fiscal;"  
- extras din sistemul informatic toate UF din care reiese ca in perioada 2007-2015 contribuabilul nu a efectuat plati benevol si a fost somat in 10.12.2009, 18.08.2010 si 29.09.2014.

Intrucat pe baza documentelor aflate la dosarul cauzei, Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul D.G.R.F.P.Bucuresti nu se poate pronunta asupra legalitatii calculului de accesorii, daca a intervenit suspendarea respectiv intreruperea cursului prescriptiei, daca a fost respectata ordinea de stingere a obligatiilor fiscale, daca actele de executare au fost comunicate prin respectarea procedurii, urmeaza a se desfiinta Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.X/31.12.2010, prin care Administratia Judeteana a Finantelor Publice Constanta a stabilit in sarcina contribuabilului accesorii reprezentand diferente de impozit anual de regularizat in suma de X lei.

Potrivit art. 7 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

*“Organul fiscal este indreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. In analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea in vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz”.*

Astfel, potrivit normelor legale sus citate, organul fiscal trebuie sa depuna toate diligentele pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului si in acest scop sa-si exercite rolul sau activ, fiind indreptatit sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele pe care le considera utile in functie de circumstantele fiecarui caz in parte si de limitele prevazute de lege.

Prin aplicarea prevederilor art. 216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede: **“ Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”.**

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 A.N.A.F. nr.2906/2014, 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 accesorierilor aferente.*

*11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. In mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul contestat."*

Tinand seama de cele mentionate organele fiscale vor proceda la reanalizarea obligatiilor de plata accesorii stabilite prin decizia nr. X/31.12.2010, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acestuia, precum si de cele retinute prin prezenta.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 2, art. 7 alin. (2), art. 43 alin (1), art. 88, art. 119, art. 120, art. 120<sup>1</sup>, art. 131, art.132, art. 133, art. 231, si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, art. 17 din Decretul nr. 167/1958 privitor la prescriptia extinctiva, republicat, pct. 11.5, pct. 11.6 si pct. 11.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003

privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014

## **DECIDE**

Desființează Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/31.12.2010 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Constanța cu privire la accesoriiile aferente "cod 63-diferențe de impozit anual de regularizat" în suma de X lei, urmând ca organele fiscale competente să reanalizeze situația fiscală a contribuabilului, ținând cont de dispozițiile legale în vigoare și de reținerile din prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul București.