



DECIZIA nr.679/680/2011/26.06.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice Tg. Mureș, prin adresa nr.../19.12.2011, înregistrată sub nr.../22.12.2011, asupra contestației formulate de **dl. ...**, împotriva Deciziei de impunere nr.../15.10.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, întocmită de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../15.10.2010, și împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.../12.10.2011 (Dosar fiscal ...) întocmită de organele fiscale din cadrul Administrației Finanțelor Publice Tg. Mureș.

Totodată, prin adresa nr.../19.12.2011, înregistrată sub nr.../22.12.2011, Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice Tg. Mureș, asupra contestației formulate de **d-na ...**, împotriva Deciziei de impunere nr.../15.10.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, întocmită de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../15.10.2010, și împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.../12.10.2011 (Dosar fiscal ...) întocmită de organele fiscale din cadrul Administrației Finanțelor Publice Tg. Mureș.

În speță, sunt incidente prevederile pct.9.6. 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.2137/2011, potrivit cărora: "În situațiile în care organele competente au de soluționat două sau mai multe contestații, formulate de aceeași persoană fizică sau juridică împotriva unor titluri de creanță fiscală, sau alte acte administrative fiscale încheiate de aceleași organe fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeași categorie de obligații fiscale sau tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influențează reciproc, se va proceda la conexarea dosarelor, dacă prin aceasta se asigură o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei".

Prin urmare, se va proceda la conexarea dosarelor contestațiilor având ca obiect obligațiile fiscale stabilite prin Deciziile de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.... și nr.... din 15.10.2011, emise de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, și prin Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.../12.10.2011 (Dosar fiscal ...) și nr.../12.10.2011 (Dosar fiscal ...) emise de organele fiscale din cadrul Administrației Finanțelor Publice Tg. Mureș.

Deciziile de impunere nr.../15.10.2010 și nr.../15.10.2010 au fost comunicate petenților la data de 07.12.2010, prin publicitate, respectiv prin afișarea la sediul organului fiscal emitent al unui anunț, concomitent cu afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, iar Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.../12.10.2011 (Dosar fiscal ...) și nr.../12.10.2011 (Dosar fiscal ...) au fost comunicate petenților la data de 04.11.2011, potrivit confirmărilor de primire anexate în copie la dosarul cauzei.

Prin urmare, în raport cu data comunicării actelor atacate, doar contestațiile formulate împotriva Deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.../12.10.2011 (Dosar fiscal ...) și nr.../12.10.2011 (Dosar fiscal ...) au fost depuse în termenul legal prevăzut la art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, contestațiile formulate împotriva Deciziei de impunere nr.../15.10.2010 și împotriva Deciziei de impunere nr.../15.10.2010 fiind depuse după expirarea termenului legal de exercitare a căii administrative de atac.

Suma contestată este de ... lei, compusă din:

- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită în sarcina d-lui ... prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../15.10.2011;

- ... lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilite în sarcina d-lui ... prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../15.10.2011;

- ... lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilite în sarcina d-lui ... prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.../12.10.2011 emisă în dosarul fiscal nr....;

- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită în sarcina d-nei ... prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../15.10.2011;

- ... lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilite în sarcina d-nei ... prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../15.10.2011;

- ... lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilite în sarcina d-nei ... prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.../12.10.2011 emisă în dosarul fiscal nr....

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. Mureș, prin Biroul Soluționare Contestații, este legal investită să soluționeze cauza.

A) Prin contestațiile înregistrate la Administrația Finanțelor Publice Tg. Mureș sub nr.112.583/06.12.2011, respectiv sub nr.112.585/06.12.2011, petenții invocă următoarele:

Contestația formulată de dl. ..., înregistrată la A.F.P. Tg.Mureș sub nr.../06.12.2011

A ajuns în posesia plicului conținând Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.../12.10.2011 absolut întâmplător, întâlnindu-se cu factorul poștal care îl cunoaște.

Din analiza Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.../12.10.2011 a rezultat că aceasta a fost emisă ca anexă la Decizia nr.../07.12.2010 - care nu i-a fost comunicată, și pe care înțelege de asemenea să o atace pe calea procedurii prealabile. Inexistența deciziei de impunere pentru bază face ca deciziile atacate să fie ab initio nelegale.

Nu datorează taxa pe valoarea adăugată, fiind în proces cu Garda Financiară și Administrația Finanțelor Publice încă din anul 2010, iar până în prezent a obținut câștig de cauză pentru contestațiile la executare formulate. Astfel, prin Sentința civilă nr.../03.11.2010 a Judecătoriei Tg. Mureș (dosar nr.../320/2010) a fost admisă contestația la executare și s-a dispus anularea Deciziei de instituire a măsurilor asiguratorii nr.../25.03.2010 întocmită de Garda Financiară Mureș, iar Prin Sentința civilă nr.../25.03.2011 a Judecătoriei Tg. Mureș (Dosar nr.../320/2010), rămasă irevocabilă prin Decizia nr.../27.09.2011 a Tribunalului Mureș, a fost anulat sechestrul asigurator dispus de organele fiscale asupra imobilului proprietate personală.

Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.../12.10.2011 și Decizia de impunere nr.../07.12.2010 nu cuprind motivele de fapt și temeiul de drept, astfel cum este prevăzut la art.43 alin.(2) lit.e) și lit.f) din Codul de procedura fiscală.

Contestația formulată de d-na ..., înregistrată la A.F.P. Tg.Mureș sub nr.../06.12.2011

- Decizia de impunere nr.../15.10.2011 prin care a fost stabilită suplimentar de plată taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, nu i-a fost comunicată;

- prin Decizia de impunere nr.../15.10.2011 a fost stabilită în sarcina d-lui ... taxă pe valoarea adăugată în sumă de ..., iar prin Decizia de impunere nr.../15.10.2011 în sarcina d-nei ... a fost stabilită taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei;

- deși deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii emise pentru ... și ... au același număr și se referă la aceeași perioadă, în sarcina d-lui ... au fost

stabilite accesorii în sumă de ... lei, iar în sarcina d-nei ... au fost stabilite accesorii în sumă de ... lei;

- în actele atacate nu există nici o explicație cu privire la modul de calcul al sumelor, astfel încât nu are cunoștință despre modul cum au fost calculate obligațiile fiscale, pe ce perioadă și care este temeiul legal, acestea fiind emise cu nerespectarea prevederilor art.43 și art.88 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală;

- împreună cu soțul ei au vândut, prin acte încheiate în fața notarului public, mai multe imobile, pentru care au plătit taxele legale aferente, fapt pentru care nu înțelege cum au ajuns organele de inspecție fiscală la concluzia că datorează taxă pe valoarea adăugată retroactiv pentru imobilele vândute;

- cu toate că contractele de vânzare-cumpărare au fost încheiate împreună cu soțul ei, deciziile atacate au fost emise separat, "de parcă ar fi vorba de acte încheiate independent", fapt pentru care apreciază că nelegalitatea unor astfel de acte este evidentă, existând o dublă urmărire fiscală pentru acte încheiate de soț și soție împreună pentru bunuri aflate în codevălmășie.

B) Față de aspectele contestate se reține că, în urma verificării efectuate de organele de control din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice la persoanele fizice ... având CNP ... și ... având CNP ..., **domiciliați în ...**, ce a avut ca obiectiv efectuarea unei inspecții fiscale parțiale în conformitate cu prevederile art.96 alin.(1) lit.b) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr.../15.10.2010 și Deciziile de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../15.10.2010 (pentru dl. ...) și nr.../15.10.2010 (pentru d-na ...), prin care au fost reținute următoarele:

La solicitarea scrisă a organelor de inspecție fiscală, trimisă la domiciliul fiscal al contribuabililor, de a pune la dispoziție contractele de vânzare cumpărare imobile precum și alte documente sau orice înscrisuri pe care aceștia le dețin în vederea examinării acestora și stabilirii stărilor de fapt și a raporturilor juridice relevante pentru impunere, contribuabilii nu au dat curs.

De asemenea, în vederea realizării inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală s-au deplasat de mai multe ori la domiciliul fiscal al contribuabililor dar aceștia nu au fost găsiți la domiciliu, fapt pentru care, inspecția fiscală a fost efectuată pe baza datelor înscrise în Procesul-verbal nr.../25.03.2010 întocmit de comisarii Gărzii Financiare Secția Județeană Mureș (anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală) și a documentelor puse la dispoziție, a informațiilor existente la A.F.P. Tg. Mureș obținute prin prelucrarea Declarației informative 208 privind impozitul pe veniturile realizate din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, precum și a contractelor de vânzare-cumpărare puse la dispoziție de Birourile Notariale din Tg. Mureș la care contribuabilii au autentificat contractele, rezultând că, în perioada 01.01.2005-31.12.2009, persoanele fizice neautorizate... și ..., în calitate de coproprietari (soț-soție), au efectuat tranzacții

imobiliare prin care au vândut terenuri și construcții, a căror valoare totală este de ... lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că, întrucât prin operațiunile realizate, dl. ... și d-na ... au desfășurat o activitate economică în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, aceștia aveau obligația de a se înregistra ca plătitori de T.V.A. după depășirea plafonului de venituri realizate din operațiuni impozabile în decursul unui an fiscal.

Prin urmare pentru operațiunile care nu sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată (vânzarea a 58 de terenuri construibile și construcții noi, în valoare totală de ... lei) cu ocazia inspecției fiscale au fost stabilite suplimentar în sarcina contribuabililor obligații fiscale în sumă totală de ... lei, compusă din **taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă totală de .. lei** (... lei x 19%) și **accesorii aferente în sumă totală de ... lei, din care suma de ... lei reprezintă majorări de întârziere/dobânzi aferente calculate pentru perioada 26.08.2005 - 15.10.2010** (modul de determinare al acestora fiind redat în anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală), iar suma de ... lei (... lei x 15%) reprezintă **penalități de întârziere**.

Ținând cont de faptul că bunurile care au făcut obiectul tranzacțiilor imobiliare în perioada verificată se aflau în coproprietatea persoanelor fizice ... și ... (soț-soție), organele de control au procedat la împărțirea în cote egale a obligațiilor fiscale stabilite suplimentar, *prin Decizia de impunere nr.../15.10.2010* fiind stabilite suplimentar **în sarcina d-lui ...** obligații fiscale în sumă totală de ... lei, **compusă din taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei, iar prin Decizia de impunere nr.../15.10.2010** fiind stabilite suplimentar **în sarcina d-nei ...** obligații fiscale în sumă totală de ... lei, compusă din **taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei**.

Totodată, pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar prin *Decizia de impunere* privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere *nr.../15.10.2010 emisă pentru ...* și prin *Decizia de impunere* privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere *nr.../15.10.2010 emisă pentru ...*, 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 fiscale din cadrul Administrației Finanțelor Publice Tg.Mureș au stabilit în sarcina contribuabililor **accesorii** după cum urmează:

- *prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.../12.10.2011* emisă de Administrația Finanțelor Publice Tg.Mureș pentru dl. ... (Dosar fiscal nr....), au fost stabilite, pentru perioada 01.07.2011 - 30.09.2011, **accesorii în sumă de ... lei** (... lei x 91 zile x 0,04%);

- *prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.../12.10.2011* emisă de Administrația Finanțelor Publice Tg.Mureș pentru d-na ... (Dosar fiscal nr....), au fost stabilite, pentru perioada 30.06.2011 - 30.09.2011, **accesorii în sumă de ... lei** (... lei x 92 zile x 0,04%).

C) Având în vedere constatările organelor fiscale, motivele invocate de petenți, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

1. Referitor la contestațiile formulate împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../15.10.2010, emisă de organele de control din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice pentru dl. ... (CNP ...) și a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../15.10.2010, emisă de aceleași organe fiscale pentru d-na ... (CNP ...), cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș prin Biroul Soluționare Contestații se poate investi cu soluționarea pe fond a contestațiilor în condițiile în care, în raport cu data comunicării actelor atacate, acestea nu au fost depuse la termenul legal de exercitare a căii administrative de atac.

În fapt, cu ocazia inspecției fiscale parțiale realizate la persoanele fizice ... având CNP ... și ... având CNP..., organele de inspecție fiscală au stabilit că, întrucât prin operațiunile realizate în perioada 01.01.2005-31.12.2009 - tranzacții imobiliare prin care au vândut, în calitate de coproprietari (soț-soție), terenuri și construcții, a căror valoare totală este de ... lei -, contribuabilii au desfășurat o activitate economică în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, aceștia aveau obligația de a se înregistra ca plătitori de T.V.A. după depășirea plafonului de venituri realizate din operațiuni impozabile în decursul unui an fiscal.

Prin urmare, pentru operațiunile care nu sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată (vânzarea a 58 de terenuri construibile și construcții noi, în valoare totală de ... lei) cu ocazia inspecției fiscale au fost stabilite suplimentar în sarcina contribuabililor obligații fiscale în sumă totală de ... lei, compusă din **taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă totală de ... lei** (... lei x 19%) și **accesorii aferente în sumă totală de ... lei, din care suma de 1... lei reprezintă majorări de întârziere/dobânzi aferente calculate pentru perioada 26.08.2005 - 15.10.2010** (modul de determinare al acestora fiind redat în anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală), iar suma de ... lei (... lei x 15%) reprezintă **penalități de întârziere**.

Ținând cont de faptul că bunurile care au făcut obiectul tranzacțiilor imobiliare în perioada verificată se aflau în coproprietatea persoanelor fizice ... și ... (soț-soție), organele de control au procedat la împărțirea în cote egale a obligațiilor fiscale stabilite suplimentar, *prin Decizia de impunere* privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere **nr.../15.10.2010** fiind stabilite suplimentar **în sarcina d-lui ...** obligații fiscale în sumă totală de ... lei, **compusă din taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei, iar prin Decizia de impunere** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere

nr.../15.10.2010 fiind stabilite suplimentar **în sarcina d-nei** ... obligații fiscale în sumă totală de ... **lei**, compusă din **taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei**.

În Deciziile de impunere nr.../15.10.2010 și nr.../15.10.2010, este indicată, sub sancțiunea decăderii, posibilitatea de contestare în **30 de zile** de la data comunicării actelor, și locul de depunere a contestației.

Prin contestațiile formulate, petenții invocă faptul că Deciziile de impunere nr.... și nr.... din 15.10.2010 nu le-au fost comunicate.

Față de această susținere a petenților se reține că, în ceea ce privește comunicarea actelor atacate, la dosarul contestației sunt anexate, în copie, **Procesele verbale privind îndeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate nr.../08.12.2010 și nr.../08.12.2010**, în care se menționează că întrucât actele administrative fiscale nu au putut fi comunicate 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, organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice au procedat la comunicarea actelor administrative fiscale prin publicitate.

În acest sens au fost afișate în data de **23.11.2010**, concomitent la sediul Activității de inspecție fiscală și pe pagina de internet www.mfinante.ro Anunțul individual nr... din data de 22.11.2010, prin care s-a comunicat că a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../15.10.2010 pe numele ... **din loc. ...**, și Anunțul individual nr... din data de 22.11.2010, prin care s-a comunicat că a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../15.10.2010 pe numele ..., anunțurile individuale fiind anexate în copie la dosarul cauzei.

În drept, potrivit art.44 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data comunicării actelor contestate, **“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”**.

Având în vedere prevederile legale anterior citate, **în speță actele administrative atacate (Deciziile de impunere nr.... și nr.... din 15.10.2010) se consideră comunicate** în termen de 15 zile de la data afișării anunțurilor individuale nr.../22.11.2010 și nr.../22.11.2010 (23.11.2010 potrivit Proceselor-verbale privind

îndeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate nr.... și nr.... din 08.12.2010 anexate în copie la dosarul cauzei), respectiv **la data de 07.12.2010**.

Contestațiile **au fost depuse** de petenți la Administrația Finanțelor Publice Tg. Mureș, fiind înregistrate sub nr.../06.12.2011, respectiv sub nr.../06.12.2011.

În drept, potrivit art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **“Contestația se va depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decăderii”**.

Se reține că termenele de contestare prevăzute în Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, act normativ care reglementează posibilitatea contestării pe cale administrativă a titlurilor de creanță și a altor acte administrative fiscale, **au caracter imperativ, de la care nu se poate deroga** și încep să curgă de la data comunicării actelor administrative fiscale.

La art.68 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“Termenele de orice fel privind exercitarea drepturilor și îndeplinirea obligațiilor prevăzute de Codul de procedură fiscală, precum și de alte dispoziții legale aplicabile în materie, dacă legea fiscală nu dispune altfel, se calculează potrivit dispozițiilor Codului de procedură civilă”.

Potrivit art.101 din Codul de procedură civilă, “Termenele se înțeleg pe zile libere, neintrând în socoteală nici ziua când a început, nici ziua când s-a sfârșit termenul [...]”.

Prin urmare, se reține că, în raport cu data comunicării Deciziilor de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../15.10.2010 și nr.../15.10.2010 (**07.12.2010**), data limită de depunere a contestației era **07.01.2011**, având în vedere calculul termenului de 30 de zile de la data comunicării actelor administrative fiscale susceptibile de a fi contestate în speță, efectuat în conformitate cu art.101 din Codul de procedură civilă, iar petenții au depus contestațiile la Administrația Finanțelor Publice Tg. Mureș **în 06.12.2011**, depășind astfel termenul legal de depunere a contestației cu 333 de zile.

În această situație devin incidente prevederile art.213 alin.(5) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, unde referitor la soluționarea contestației se arată că: **“Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată ca acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”**, nerespectarea termenului de depunere a contestației fiind o excepție de procedură așa cum este prevăzut la pct.9.4 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.2137/2011.

Totodată, potrivit prevederilor art.103 din Codul de procedură civilă, “Neexercitarea oricărei căi de atac și neîndeplinirea oricărui alt act de procedură în termenul legal atrage decăderea [...]”.

Prin urmare, se reține că efectul juridic al decăderii, sancțiune prevăzută pentru nedeplinirea contestației în termenul de 30 de zile de la comunicarea actului atacat, este acela al pierderii dreptului contestatorului de a-i fi analizate pretențiile pe fondul cauzei.

Potrivit pct.12.1. 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.2137/2011, **"Contestația poate fi respinsă ca:**

a) **nedepută la termen**, în situația în care aceasta a fost depusă peste termenul prevăzut de prezenta lege; [...]"

În consecință, întrucât petenții nu au respectat condițiile procedurale impuse de Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, cu privire la termenul de depunere a contestației, depășind termenul de contestare cu 333 de zile, **contestațiile urmează a fi respinse nedepuse la termen în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă ... lei stabilită în sarcina d-lui ... (CNP ...) prin Decizia de impunere nr.../15.10.2010 și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă ... lei stabilită în sarcina d-nei .. (CNP ...) prin Decizia de impunere nr.../15.10.2010 .**

Întrucât stabilirea majorărilor de întârziere/dobânzilor și penalităților de întârziere în sarcina petenților reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei (... lei stabilită în sarcina d-lui ... prin Decizia de impunere nr.../15.10.2011 + ... stabilită în sarcina d-nei ... prin Decizia de impunere nr.../15.10.2011) contestațiile petenților urmează a fi respinse ca nedepuse la termen, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, **contestațiile petenților urmează a fi respinse ca nedepuse la termen și în ceea ce privește accesoriile aferente în sumă totală de ... lei (... lei stabilite în sarcina d-lui ... prin Decizia de impunere nr.../15.10.2011 + ... lei stabilite în sarcina d-nei ... prin Decizia de impunere nr.../15.10.2011).**

2. Referitor la contestațiile formulate împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.../12.10.2011 emisă pentru dl. ... (Dosar fiscal nr...) și a Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.../12.10.2011 emisă pentru d-na ... (Dosar fiscal nr...), cauza supusă soluționării este dacă petenții datorează accesoriile stabilite în condițiile în care prin acestea au fost actualizate accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sarcina contribuabililor prin Deciziile de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr... și nr..., emise de organele de control din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice în data de 15.10.2010, și neachitată de aceștia.

În fapt, pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată prin **Decizia de impunere** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere **nr.../15.10.2010**

emisă pentru ... și prin *Decizia de impunere* privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere *nr.../15.10.2010 emisă pentru ...*, 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 fiscale din cadrul Administrației Finanțelor Publice Tg.Mureș au stabilit în sarcina contribuabililor *accesorii* după cum urmează:

- prin *Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.../12.10.2011* emisă de Administrația Finanțelor Publice Tg.Mureș pentru dl. ... (Dosar fiscal nr...), au fost stabilite, pentru perioada 01.07.2011 - 30.09.2011, *accesorii în sumă de ... lei* (... lei x 91 zile x 0,04%);

- prin *Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.../12.10.2011* emisă de Administrația Finanțelor Publice Tg.Mureș pentru d-na ... (Dosar fiscal nr...), au fost stabilite, pentru perioada 30.06.2011 - 30.09.2011, *accesorii în sumă de ... lei* (... lei x 92 zile x 0,04%).

În drept, potrivit prevederilor Titlului VI "Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat" cap. 1 "Dispoziții generale" art.85 "Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat" 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 declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

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

La art.88 "Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere" din același act normativ se stipulează:

"Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale: [...]

c) **deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii; [...]"**.

La art.119*) "Dispoziții generale privind majorări de întârziere" 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 majorări de întârziere.

[...]

(4) Majorările de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al ministrului economiei și finanțelor, cu excepția situației prevăzute la art. 142 alin. (6)."

La art.120*) "Majorări de întârziere" alin.(1) din actul normativ mai sus menționat, se prevede:

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

Prin urmare, prevederile legale anterior citate stipulează în mod expres faptul că **majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere,**

începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

Din conținutul prevederilor legale anterior citate, rezultă că, pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, sunt datorate majorări de întârziere/dobânzi pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

Astfel cum s-a reținut la pct.1 din considerentele prezentei decizii de soluționare, contestațiile formulate de petenți împotriva Deciziilor de impunere nr.... și nr.... din 15.10.2010, înregistrate la A.F.P. Tg. Mureș sub nr.../06.12.2011 și nr.../06.12.2011, având ca obiect înregul quantum al taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, în sumă de ... lei (... lei + ... lei), au fost depuse cu nerespectarea termenului de contestare, fapt pentru care urmează a fi respinse ca nedepuse la termen.

Astfel, în ceea ce privește susținerea petentului potrivit căreia inexistența deciziei de impunere pentru bază face ca deciziile atacate să fie ab initio nelegale motivând aceasta prin faptul că din analiza Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.../12.10.2010 a rezultat că aceasta a fost emisă ca anexă la Decizia nr.../07.12.2010 - care nu i-a fost comunicată, se reține că, astfel cum rezultă din cele prezentate la pct.1 din considerentele prezentei decizii de soluționare, organele de inspecție fiscală au procedat la comunicarea prin publicitate a Deciziilor de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.... și nr.... din 15.10.2010, acestea ***fîind considerate ca fîind comunicate*** în termen de 15 zile de la data afișării anunțurilor individuale nr.../22.11.2010 și nr.../22.11.2010 (23.11.2010 potrivit Proceselor-verbale privind îndeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate nr.... și nr.... din 08.12.2010 anexate în copie la dosarul cauzei), respectiv ***la data de 07.12.2010***.

Prin urmare, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.../12.10.2011 (Dosar fiscal nr....) și Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.../12.10.2011 (Dosar fiscal nr....), organele fiscale au procedat la calcularea majorărilor de întârziere/dobânzilor aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată prin Decizia de impunere nr.../15.10.2010 emisă pentru ... și prin Decizia de impunere nr.../15.10.2010 emisă pentru ... și neachitată de petenți, în conformitate cu prevederile art.119 alin.(1) și art.120 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, mai sus citate.

Față de susținerea d-lui ... potrivit căreia a ajuns în posesia plicului conținând Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.../12.10.2011 (Dosar fiscal nr....) absolut întâmplător, întâlnindu-se cu factorul poștal care îl cunoaște, se reține că, potrivit confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei, decizia anterior menționată a fost ridicată în data de 04.11.2011 de soția acestuia.

Totodată, se reține că, nu sunt relevante la soluționarea contestației susținerile petentului potrivit cărora prin Sentința civilă nr.../03.11.2010 a Judecătoriei Tg. Mures (dosar nr.../320/2010) a fost admisă contestația la executare și s-a dispus anularea Deciziei de instituire a măsurilor asiguratorii nr.../25.03.2010

întocmită de Garda Financiară Mureș, iar prin Sentința civilă nr.../25.03.2011 a Judecătoriei Tg. Mureș (Dosar nr.../320/2010), rămasă irevocabilă prin Decizia nr.../27.09.2011 a Tribunalului Mureș, a fost anulat sechestrul asigurator dispus de organele fiscale asupra imobilului proprietate personală, întrucât acestea se referă la măsurile de executare silită și nu la stabilirea taxei pe valoarea adăugată contestată.

Nu pot fi reținute la soluționarea favorabilă a contestației nici susținerile petenților potrivit cărora deciziile atacate nu cuprind motivele de fapt și temeiul de drept, astfel cum este prevăzut la art.43 alin.(2) lit.e) și lit.f) din Codul de procedura fiscală, respectiv că nu există nici o explicație cu privire la modul de calcul al sumelor, astfel încât nu au cunoștință despre cum au fost calculate obligațiile fiscale și pe ce perioadă, având în vedere următoarele:

- rezultatul inspecției fiscale a fost consemnat în raportul de inspecție fiscală nr.../15.10.2010, în care sunt prezentate constatările inspecției din punct de vedere factual și legal, și care, potrivit art.109 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, a stat la baza emiterii Deciziilor de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr... și nr... din 15.10.2010. Totodată la pct.3.1.1. și 3.1.2 din deciziile de impunere anterior menționate sunt prezentate motivele de fapt și temeiul de drept care au stat la baza stabilirii obligațiilor fiscale în sarcina petenților;

- modalitatea de determinare a obligațiilor stabilite prin Deciziile de impunere nr... și nr... din 15.10.2010 rezultă din constatările redate în cuprinsul raportului de inspecție fiscală nr.../15.10.2010 și din anexele la acesta (Anexa nr.1 - "Situația contractelor de vânzare-cumpărare imobile și a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar" și anexa nr.2 - "Situația calculului accesoriilor");

- și în cuprinsul deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii este specificat motivul de fapt și temeiul de drept în baza cărora au fost stabilite dobânzile, iar din anexele la acestea rezultă documentul prin care a fost individualizată taxa pe valoarea adăugată de plată, perioada pentru care au fost calculate dobânzile, cuantumul obligației principale pentru care au fost calculate și nivelul (cota) dobânzii.

În ceea ce privește susținerea petentei potrivit căreia deși deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii emise pentru ... și ... au același număr și se referă la aceeași perioadă, în sarcina d-lui ... au fost stabilite accesorii în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei stabilită prin Decizia de impunere nr.../07.12.2010, iar în sarcina d-nei ... au fost stabilite accesorii în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei stabilită prin Decizia de impunere nr.../07.12.2010 se reține că dobânzile stabilite în sarcina d-nei ... (... lei) sunt în cuantum diferit față de cele stabilite în sarcina d-lui ... (... lei) întrucât, din "Fișa sintetică totală" a d-lui ... (anexată de organele fiscale la dosarul cauzei) rezultă că, din debitul stabilit suplimentar de plată în sarcina d-lui ... prin Decizia de impunere nr.../15.10.2010, în sumă de ... lei, în perioada 13.04.2010-01.07.2011, a fost stinsă prin plată suma de ... lei, astfel încât prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.../12.10.2011 (Dosar fiscal ...) au fost actualizate, pentru

perioada 01.07.2011-30.09.2011, dobânzile aferente debitului rămas de plată în sumă de ... lei (... lei - ... lei).

Având în vedere considerentele anterior redată se reține că, petenții nu prezintă în susținerea contestațiilor argumente de natură să combată constatările organelor fiscale și în consecință să conducă la o altă stare de fapt fiscală decât cea stabilită de organele fiscale, fapt pentru care **contestațiile urmează a fi respinse ca neîntemeiate în ceea ce privește accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată, în sumă totală de ... lei, compusă din:**

- ... lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilite în sarcina d-lui ... prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.../12.10.2011 emisă în dosarul fiscal nr....;

- ... lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilite în sarcina d-nei ... prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.../12.10.2011 emisă în dosarul fiscal nr.....

Conform celor reținute, 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, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

1. Respingerea ca nedepuse la termen a contestațiilor formulate de **dl. ... (CNP ...)** și **d-na ... (CNP ...)**, domiciliată în loc. ..., pentru suma totală de ... lei, compusă din:

- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită în sarcina d-lui ... prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../15.10.2011;

- ... lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilite în sarcina d-lui ... prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../15.10.2011;

- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită în sarcina d-nei ... prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../15.10.2011;

- ... lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilite în sarcina d-nei ... prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../15.10.2011.

2. Respingerea ca neîntemeiate a contestațiilor pentru suma totală de ... lei, compusă din:

- ... lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilite în sarcina d-lui ... prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.../12.10.2011 emisă în d osarul fiscal nr....;

- ... lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilite în sarcina d-nei ... prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.../12.10.2011 emisă în d osarul fiscal nr.....

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Mureș, în termen de 6 luni de la data comunicării.