

Administratia Finantelor Publice Sector X, pentru anul X a stabilit in sarcina contribuabilului prin decizia de impunere nr. X, comunicata prin posta si returnata in data de X si ulterior comunicata pe site-ul ANAF in data de in data de X (precizarea contribuabilului privind necomunicarea fiind neintemeiata), impozit anticipat pentru anul X in suma de X lei, dupa cum urmeaza:

- trimestrul I – X lei
- trimestrul II – X lei
- trimestrul III – X lei
- trimestrul IV – X lei.

In data de X, in urma emiterii deciziei de impunere anuala pe anul X, organul fiscal a stabilit in sarcina contribuabilului prin decizia de impunere de plati anticipate cu titlu de impozit nr. X, comunicata prin posta in data de X (precizarea contribuabilului privind necomunicarea fiind neintemeiata), un impozit anticipat pentru anul X in suma de X lei, dupa cum urmeaza:

- trimestrul I – X lei
- trimestrul II – X lei
- trimestrul III – X lei
- trimestrul IV – X lei.

Administratia Finantelor Publice Sector X, pentru anul X, a stabilit in sarcina contribuabilei prin decizia de impunere nr. X, comunicata prin posta si returnata in data de X si ulterior comunicata pe site-ul ANAF in data de in data de X (precizarea contribuabilului privind necomunicarea fiind neintemeiata), impozit anticipat pentru anul X in suma de X lei, dupa cum urmeaza:

- trimestrul I – X lei
- trimestrul II – X lei
- trimestrul III – X lei
- trimestrul IV – X lei.

In data de X, in urma emiterii deciziei de impunere anuala pe anul X, organul fiscal a stabilit in sarcina contribuabilului prin decizia de impunere de plati anticipate cu titlu de impozit nr. X, comunicata prin posta si returnata in data de X si ulterior comunicata pe site-ul ANAF in data de in data de X (precizarea contribuabilului privind necomunicarea fiind neintemeiata), un impozit anticipat pentru anul X in suma de X lei, dupa cum urmeaza:

- trimestrul I – X lei
- trimestrul II – X lei
- trimestrul III – X lei
- trimestrul IV – X lei.

Administratia Finantelor Publice Sector X, pentru anul X, a stabilit in sarcina contribuabilului prin decizia de impunere nr. X, comunicata prin posta si returnata in data de X si ulterior comunicata pe site-ul ANAF in data de in data de X (precizarea contribuabilului privind necomunicarea fiind neintemeiata), impozit anticipat pentru anul X in suma de X lei, dupa cum urmeaza:

- trimestrul I – X lei
- trimestrul II – X lei
- trimestrul III – X lei
- trimestrul IV – X lei.

In data de X, in urma emiterii deciziei de impunere anuala pe anul X, organul fiscal a stabilit in sarcina contribuabilului prin decizia de impunere de plati anticipate cu titlu de impozit nr. X, comunicata prin posta si returnata in data de X si ulterior comunicata pe site-ul ANAF in data de in data de X (precizarea contribuabilului privind necomunicarea fiind neintemeiata), un impozit anticipat pentru anul X in suma de X lei, dupa cum urmeaza:

- trimestrul I – X lei
- trimestrul II – X lei
- trimestrul III – X lei
- trimestrul IV – X lei.

a) pentru anul fiscal de impunere majorările de întârziere 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) majorările de întârziere 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, **majorările de întârziere 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 majorărilor de întârziere în mod corespunzător.**”

Începând cu data de 1 iulie 2010, majorările de întârziere au fost înlocuite cu dobânzi și penalități de întârziere, în conformitate cu prevederile art. 119, art. 120 și art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, astfel cum a fost modificată și completată prin OUG nr. 39/2010:

“Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”.

“Art. 120 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale”.

“Art. 120¹ - (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”.

Ulterior, începând cu data de 1 octombrie 2010 au intrat în vigoare prevederile OUG nr. 88/2010, care a modificat art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

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

Potrivit prevederilor art. 82 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“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 (...)"

În speta sunt aplicabile și dispozițiile **art. 115** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care prevăd:

"(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 aceluși 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:

[a).....];

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).

[c).....];

d) obligațiile cu scadențe viitoare, la solicitarea contribuabilului.

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

a) în funcție de scadență, 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. [...]

(4) Organul fiscal competent va comunica debitorului modul în care a fost efectuată stingerea datoriilor prevăzută la alin. (1), cu cel puțin 5 zile înainte de următorul termen de plată a obligațiilor fiscale".

Fata de prevederile legale de mai sus, rezulta că majorările, dobanzile și penalitățile de întârziere se datorează pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată. În ceea ce privește plățile anticipate cu titlu de impozit, stabilite în plus, acestea se individualizează de către organul fiscal **prin decizii de impunere care produc efecte juridice din momentul în care sunt comunicate contribuabilului, inclusiv în ceea ce privește calcularea accesoriilor aferente.**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta următoarele:

- decizia de plăți anticipate pentru anul X a fost comunicată prin poștă și returnată la data de X. Ulterior, la data de X, decizia a fost publicată pe site-ul ANAF. Astfel, obligația de plată devine scadență la 15 zile de la data comunicării prin publicitate. La calculul accesoriilor organele fiscale nu țin seama de data comunicării, calculând accesorii la expirarea scadenței, respectiv X, X, X și X.

În speta sunt incidente și dispozițiile pct.5 alin.4 din Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 6/2004 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe venit, taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală, aprobată prin OMFP nr. 1561/2004:

"Contribuabilul are obligația efectuării plăților anticipate începând cu data comunicării de către organul fiscal a deciziei de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit, inclusiv pentru sumele înscrise în această decizie și pentru care termenele de plată au expirat."

- decizia de plăți anticipate pentru anul X, inițială, a fost comunicată prin poștă sub semnatura în data de X, iar decizia ulterioară a fost transmisă prin poștă și returnată la data de X și ulterior publicată pe site-ul ANAF în data de X;

fiecare decizie de impunere poarta numar si data in conformitate cu art. 43 din Codul de procedura fiscala.

3.2. Referitor la accesoriile in suma de X lei aferente debitelor reprezentand diferente de impozit anual de regularizat stabilite prin deciziile de impunere anuala pe anii X, X, X, X.

Cauza supusa solutionarii este daca contribuabilul datoreaza accesoriile aferente diferentelor de impozit anual de regularizat, in conditiile in care pe de o parte organele fiscale nu au facut dovada respectarii procedurii de comunicare conform art. 44 lit. a), b), c) din Codul de procedura fiscala pentru anul 2005, iar pe de alta parte nu s-a respectat ordinea de stingere a obligatiilor fiscale.

In fapt, prin Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. X, X, X, X, X, X, X, X, X, organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector X, au stabilit in sarcina contribuabilului X accesorii in suma de X lei, aferente debitelor reprezentand diferente de impozit anual de regularizat stabilite prin deciziile de impunere anuala pe anii X, X, X, X.

Administratia Finantelor Publice sector X, in baza declaratiilor privind veniturile anuale depuse de contribuabil pentru anii X, X, X, X, X, au emis deciziile de impunere anuala, din care rezulta urmatoarele:

- in baza declaratiei de venit global pe anul X organele de impunere au emis Decizia de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul X nr. X, prin care au stabilit in sarcina contribuabilului diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in plus in suma **X lei**, comunicata pe site-ul ANAF in data de X fara a se face dovada respectarii procedurii de comunicare conform art. 44 lit. a), b), c) din Codul de procedura fiscala;

- in baza declaratiei de venit global pe anul X, organele de impunere au emis Decizia de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul X nr. X, prin care au stabilit in sarcina contribuabilului diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in **minus** pentru anul X in suma **X lei**, comunicata prin posta si returnata in data de X si ulterior comunicata pe site-ul ANAF in data de data de X;

- in baza declaratiei speciale privind veniturile realizate pentru anul X, organele de impunere au emis Decizia de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul X nr. X, prin care au stabilit in sarcina contribuabilului diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in plus pentru anul X in suma **X lei**, comunicata prin posta si returnata in data de X si ulterior comunicata pe site-ul ANAF in data de data de X;

- in baza declaratiei speciale privind veniturile realizate pentru anul X, organele de impunere au emis Decizia de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul X nr. X, prin care au stabilit in sarcina contribuabilului diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in plus pentru anul X in suma de **X lei**, comunicata prin posta si returnata in data de X si ulterior comunicata pe site-ul ANAF in data de data de X;

- in baza declaratiei privind veniturile realizate pentru anul X, inregistrata la organele de impunere au emis Decizia de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul X nr. X, prin care au stabilit in sarcina contribuabilului diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in plus pentru anul X in suma de **X lei**, comunicata prin posta si returnata in data de X si ulterior comunicata pe site-ul ANAF in data de X.

Totodata, din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca domnul X in anul X nu a efectuat plati in contul impozitelor anuale de regularizat, iar pentru anul X si X a efectuat plati cu intarziere si fara a acoperi diferenta de impozit anual.

In drept. art. 84 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare prevede:

"Diferențele de impozit rămase de achitat conform deciziei de impunere anuală se plătesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioadă pentru care nu se calculează și nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie privind colectarea creanțelor bugetare".

Potrivit art. 119 si art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

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

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

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale".

Incepand cu data de 1 iulie 2010, majorarile de intarziere au fost inlocuite cu dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art. 119, art. 120 si art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, astfel cum a fost modificata si completata prin OUG nr. 39/2010:

"Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere".

"Art. 120 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale"

" Art. 120¹ (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".

Ulterior, incepand cu data de 1 octombrie 2010 au intrat in vigoare prevederile OUG nr. 88/2010, care a modificat art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

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

Din prevederile legale sus invocate rezulta ca diferenta de impozit pe venit se achita in termen de 60 de zile de la comunicarea deciziei de imunere anuala, iar pentru

nerespectarea termenului se datoreaza majorari/dobanzi de intarziere si penalitati de intarziere, dupa caz, in functie de momentul platii si de perioadele de intarziere inregistrate.

In ceea ce priveste ordinea de stingere a obligatiilor de plata, in conformitate cu dispozitiile art. 115 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare:

“(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 aceluși 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:

[a).....];

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).

[c).....];

d) obligațiile cu scadențe viitoare, la solicitarea contribuabilului.

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

a) în funcție de scadență, 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;

c) în funcție de data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil”.

Fata de prevederile legale de mai sus, rezulta ca stingerea obligatiilor de plata se face cu respectarea ordinii legale, expres prevazuta de Codul de procedura fiscala, republicat, iar accesoriile se calculeaza **numai** pentru neachitarea la scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, **scadenta care, in cazul impozitului pe venit (diferente de impozit anual de regularizat) este determinata in functie de data comunicarii deciziilor de impunere prin care s-au individualizat obligatiile de plata.**

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca prin deciziile de impunere emise pentru perioada X si X au fost stabilite in sarcina contribuabilei diferente de impozit anual de regularizat stabilite in plus (de plata) in suma totala de **X lei (X+X+X+X lei)**.

Din „Situatia analitica debite plati solduri”, se retine ca in contul „Diferente anuale de regularizat” contribuabilul X **a efectuat plati cu intarziere si fara a acoperi diferenta de impozit anual**, sume ce au stins partial obligatii principale anterioare, in ordinea vechimii, conform prevederilor legale mai sus citate dar si accesorii aferente diferențelor de impozit rămase de achitat, accesorii ce nu erau comunicate la data stingerii.

Sustinerile contribuabilei, precum ca nu i-a fost comunicata decizia de impunere anuala pe anul X nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, avand in vedere ca la dosarul cauzei se afla dovada transmiterii prin posta transmisa retur cu motivarea „expirat termen pastrare” in data de X si procesul verbal privind indeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate nr. X prin care s-a publicat anuntul colectiv nr. X pe site-ul ANAF.

Fata de prevederile legale de mai sus, rezulta ca majorarile, dobanzile si penalitatile de intarziere se datoreaza pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata. In ceea ce priveste atat platile anticipate cu titlu de impozit, cat si

diferentele de impozit anual de regularizat stabilite in plus, se individualizeaza de catre organul fiscal **prin decizii de impunere care produc efecte juridice din momentul în care sunt comunicate contribuabilului.**

De asemenea, stingerea obligatiilor de plata se face cu respectarea ordinii legale, expres prevazuta de Codul de procedura fiscala, republicat, respectiv in functie de scadenta, in cazul obligatiilor fiscale principale si in functie de data comunicarii pentru obligatiile fiscale accesorii.

Referitor la comunicarea actelor administrativ fiscale, inclusiv a accesoriilor, Codul de procedura fiscala prevede modalitati de comunicare directa, obisnuita, catre contribuabilii destinatari si, in subsidiar, comunicarea prin publicitate.

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

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).

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

- organele fiscale nu fac dovada respectarii procedurii de comunicare pentru decizia de impunere anuala pentru anul X nr. X, aspect recunoscut si de organele fiscale in referatul cauzei;

- serviciul solutionare contestatii nu se poate pronunta nici cu privire la respectarea ordinii de stingere a obligatiilor fiscale, in conditiile in care, desi nu se face dovada respectarii procedurii de comunicare a deciziei anuale aferente anului X, platile efectuate de contribuabil de-abia in anul X sting obligatia de plata aferenta anului X si ca atare ordinea de stingere nu a mai fost respectata;

- contribuabilul nu a efectuat platile datorate la termen si in cuantum.

Fata de cele prezentate, Serviciul solutionare contestatii urmeaza sa se X, X, X X, X, X, X, X prin care AFP sector X a stabilit in sarcina domnului X obligatii de plata accesorii in suma totala de **X lei**, în baza art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care prevede:

"Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare."

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 12.6, pct. 12.7 si pct.12.8 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. 519/2005, care precizeaza:

"12.6. 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.

12.7. 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.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. "

Tinând seama de cele sus menționate se remite cauza Administrației Finanelor Publice Sector 4 în vederea reanalizării situației fiscale a contribuabilului ținând cont de prevederile legale, de motivațiile acesteia, precum și de cele reținute prin prezenta.

3.3. Referitor la deciziile de impunere pentru plățile cu titlu de impozit pe venit anticipat pe anii X, X, X, X și X.

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanelor Publice a Municipiului București prin Serviciul soluționare contestații se poate investi cu analiză pe fond a contestației în condițiile în care domnul X nu a respectat termenul legal de exercitare a căii administrative de atac.

In fapt, Deciziile de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pentru anii X, X, X, X și X emise de către Administrația Finanelor Publice sector X, ce fac obiectul contestației au fost comunicate domnului X după cum urmează:

- pentru anul X a fost emisă decizia nr. X cu suma de X lei, a fost comunicată prin poștă și returnată în data de X și ulterior comunicată pe site-ul ANAF în data de data de **X**;
- pentru X a fost emisă decizia cu nr. X cu suma de X lei, a fost comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data de **X**;
- pentru anul X a fost emisă decizia cu nr. X cu suma de X lei, adică cu X lei mai puțin față de impunerea precedentă, a fost comunicată prin poștă și returnată în data de X și ulterior comunicată pe site-ul ANAF în data de data de **X**;
- pentru anul X a fost emisă decizia cu nr. X cu suma de X lei, a fost comunicată prin poștă și returnată în data de X și ulterior comunicată pe site-ul ANAF în data de data de **X**;
- pentru anul X a fost emisă decizia cu nr. X cu suma de X lei, adică cu X lei mai puțin față de impunerea precedentă, a fost comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data de **X**;
- pentru anul X a fost emisă decizia cu nr. X cu suma de X lei, a fost comunicată prin poștă și returnată în data de X și ulterior comunicată pe site-ul ANAF în data de data de **X**;
- pentru anul X a fost emisă decizia cu nr. X cu suma de X, adică cu X lei mai puțin față de impunerea precedentă, a fost comunicată prin poștă și returnată în data de X și ulterior comunicată pe site-ul ANAF în data de data de **X**;
- pentru anul X a fost emisă decizia cu nr. X cu suma de X lei, a fost comunicată prin poștă și returnată în data de X și ulterior comunicată pe site-ul ANAF în data de data de **X**;
- pentru anul X a fost emisă decizia cu nr. X cu suma de X, adică cu X lei mai puțin față de impunerea precedentă, a fost comunicată prin poștă și returnată în data de X și ulterior comunicată pe site-ul ANAF în data de data de **X**;

Domnul X a transmis prin poștă contestația la data de **X** fiind înregistrată la Administrația Finanelor Publice sector X sub nr. X completată prin adresa nr. X înregistrată la DGFP-MB.

In drept, spetei ii sunt aplicabile prevederile art. 68, art. 205 si art. 207 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, care stipuleaza:

”**Art. 68** - 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.

Art. 205 - (1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezată în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.”

”**Art. 207** - (1) Contestația se va depune **în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decăderii.**”

Potrivit art. 101, art. 102 și art. 103 din Codul de procedura civilă:

” **Art. 101** - (1) Termenele se înțeleg pe zile libere, neintrând în socoteala nici ziua când a început, nici ziua când s-a sfârșit termenul.

(...)

(4) Termenul care se sfârșește într-o zi de sărbătoare legală, sau când serviciul este suspendat, se va prelungi până la sfârșitul primei zile de lucru următoare”.

”**Art. 102** - (1) Termenele încep să curgă de la data comunicării actelor de procedură dacă legea nu dispune altfel”.

”**Art. 103** - (1) Neexercitarea oricărui act de atac și neîndeplinirea oricărui act de procedură în termenul legal atrage decăderea (...).”

Din documentele aflate la dosarul cauzei, rezulta că Deciziile de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anii X, X, X, X și X, i-au fost comunicate contestatarului și îndeplinită procedura de comunicare conform prevederilor art. 44 din Codul de procedură fiscală, respectiv data de **X, X, X, X, X, X, X și X**, iar contestația a fost depusă la **X**, **nefiind respectat termenul de contestare de 30 zile prevăzut de legea specială în materie**, respectiv art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Invocarea de către contestatar a faptului că nu i s-au comunicat deciziile contestate este neîntemeiată în condițiile în care potrivit art. 44 lit. a), b), c) și d) din Codul de procedură fiscală, procedura de comunicare a fost îndeplinită.

Astfel, art. 44 din Codul de procedură fiscală prevede:

[...](2) *Actul administrativ fiscal se comunică după cum urmează:*

a) prin prezentarea contribuabilului la sediul organului fiscal emitent și primirea actului administrativ fiscal de către acesta sub semnătură, data comunicării fiind data ridicării sub semnătură a actului;

b) prin remiterea, sub semnătură, a actului administrativ fiscal de către persoanele împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, data comunicării fiind data remiterii sub semnătură a actului;

c) prin poștă, la domiciliul fiscal al contribuabilului, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, precum și prin alte mijloace, cum sunt fax, e-mail, dacă se asigură transmiterea textului actului administrativ fiscal și confirmarea primirii acestuia;

d) prin publicitate.

Totodată, se constată că domnul X nu a respectat termenul legal de contestare, deși prin decizie i s-a adus la cunoștință faptul că are posibilitatea de a le contesta în termen de 30 de zile de la data comunicării, la organul fiscal emitent.

