

DECIZIA nr. 500/07.112012  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**SC XSA** cu sediul in  
Bucuresti, Sos. x, sector 2  
inregistrata la Serviciul solutionare contestatii sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti, prin Serviciul Solutionare Contestatii, a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, cu adresa nr. x, cu privire la contestatia formulata de **SC XSA**, transmisa eronat de catre Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale x cu adresa nr. x Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili .

Obiectul contestatiei nr. x, remisa prin curier la 20.08.2012 si inregistrata la Directia judeteana pentru accize si operatiuni vamale Braila sub nr. x, il constituie Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor de plata din anii precedenti nr. x, comunicata in data 19.07.2012, prin care organele vamale au stabilit in sarcina societatii accesorii aferente drepturilor vamale in suma totala de **x lei**.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC XSA**.

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

**I. I.** Prin adresa nr. x, inregistrata la Directia judeteana pentru accize si operatiuni vamale Braila sub nr. x **SC XSA** a formulat contestatie impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor de plata din anii precedenti nr. x din urmatoarele considerente:

In data de 06.07.2012 prin decizia atacata s-a stabilit in sarcina subscrisei obligatia de plata a sumei de x lei reprezentand dobanzi de intarziere pentru plata cu intarziere a datoriilor vamale stabilite prin actul constatator nr. x/10.02.2004.

Avand in vedere data actelor constatatoare la care se face referire in decizia contestata, respectiv 10.02.2004, contestatara invoca dispozitiile art. 91 alin. 1 si 2 din Codul de procedura fiscala care prevad:

*„(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu exceptia cazului în care legea dispune altfel.*

*(2) Termenul de prescriptie a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel”,* si sustine ca este incontestabil faptul ca la data de 01.10.2010, dreptul organelor fiscale de a stabili si de a solicita dobanzi s-a stins prin prescriptie, avand in vedere faptul ca acesta nu a fost exercitat in termenul stabilit de lege.

De asemenea invoca si dispozitiile art. 1 alin. (2) din Decretul 167/1958 care prevad ca *„Odată cu stingerea dreptului la acțiune privind un drept principal se stinge și dreptul la acțiune privind drepturile accesorii”.*

In prezenta speta, nu se regasete niciunul din cauzele de intrerupere si suspendare a termenului de prescriptie, a dreptului de a stabili obligatii fiscale prevazute de art. 92 din Codul de procedura fiscala.

Societatea sustine ca Actul constatator nr. x/10.02.2004, prevede la capitolul VI ca *„diferentele in minus de incasat privind taxele vamale, comisionul vamal, accizele si alte taxe in suma totala de x lei vechi se platesc, in termen de 7 zile de la data comunicarii prezentului act constatator ”*, ori astfel asa cum rezulta din anexa la decizia de calcul accesorii, plata a fost facuta in data de 11.02.2004, deci in temenul stabilit prin dispozitiile redate anterior.

In concluzie, contribuabila solicita admiterea contestatiei si anulara deciziei nr. x.

II. Prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor de plată din anii precedenți nr. x organele vamale au stabilit în sarcina SC XSA obligații fiscale accesorii în suma de x lei pentru perioada 04.02.2004-11.02.2004.

III. Fata de constatările organelor vamale, susținerile societății contestatoare, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se retin următoarele :

*Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza accesorii pentru drepturile vamale achitate in anul 2004, in conditiile in care titlul de creanta prin care s-au individualizat accesoriile a fost emis si comunicat de organele vamale in anul 2012, dupa implinirea termenului de prescriptie.*

**In fapt**, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor de plată din anii precedenți nr. x organele vamale din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale Braila au stabilit în sarcina SC XSA accesorii în suma totală de x lei aferente perioadei 04.02.2004 -11.02.2004 pentru datoria vamală stabilită prin actul constatator nr. x/10.02.2004, achitată la 11.02.2004 la încheierea unei operațiuni de leasing derulată în baza O.G. nr. 51/1997, republicată.

În decizie organele vamale emitente au înscris mențiunea “obligația de plată stabilită prin prezenta decizie reprezentând o obligație imperfectă pentru realizarea căreia nu mai subzista forța coercitivă a statului”, iar în adresa nr. x/12.07.2012 ce însoțește decizia au comunicat societății ca “obligațiile de plată stabilite prin actele comunicate sunt obligații imperfecte, documentele fiind întocmite ca urmare a controlului efectuat de către A.N.A.F. – Direcția de audit. Astfel, va urma a achita suma de x lei [...]”.

În referatul cauzei nr. x/22.08.2012 organele vamale precizează că întocmirea deciziei atacate a fost efectuată în baza punctului de vedere referitor la justificarea calculării accesoriilor aferente creanțelor prevăzute de Direcția Generală Juridică din cadrul A.N.A.F. prin adresa nr. x/21.10.2010.

**In drept**, referitor la prescripția dreptului de a stabili obligații fiscale, art. 22, art. 91, art. 92 și art. 93 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare prevăd următoarele:

“Art. 22. - **Prin obligații fiscale**, în sensul prezentului cod, **se înțelege**:

[...]

c) obligația de a plăti la termenele legale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

d) **obligația de a plăti dobânzi, penalități de întârziere sau majorări de întârziere**, după caz, aferente impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat, denumite obligații de plată accesorii; [...]”.

“Art. 91. – (1) **Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.**

**(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel.**

(3) Dreptul de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 10 ani în cazul în care acestea rezultă din săvârșirea unei fapte prevăzute de legea penală.

(4) Termenul prevăzut la alin. (3) curge de la data săvârșirii faptei ce constituie infracțiune sancționată ca atare printr-o hotărâre judecătorească definitivă”.

“Art. 92. – (1) Termenele de prescripție prevăzute la art. 91 se întrerup:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

**“Art. 93. - Dacă organul fiscal constată împlinirea termenului de prescripție a dreptului de stabilire a obligației fiscale, va proceda la încetarea procedurii de emitere a titlului de creanță fiscală”.**

De asemenea, potrivit art. 1 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

**“Art. 1. – (2) Prezentul cod se aplică și pentru administrarea drepturilor vamale, precum și pentru administrarea creanțelor provenind din contribuții, amenzi și alte sume ce constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit legii, în măsura în care prin lege nu se prevede altfel”.**

Astfel, se reține ca dispozițiile legale antecitate sunt dispoziții cu caracter general și reglementează prescripția dreptului organelor fiscale și vamale de a stabili obligații fiscale în sarcina contribuabililor, în ceea ce privește termenul de prescripție, data de la care începe să curgă și cauzele de întrerupere și suspendare a cursului prescripției. Conform acestor reglementări, efectul împlinirii termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale constă în încetarea procedurii de emitere a titlului de creanță fiscală.

Dispozițiile legale anterior citate sunt aplicabile și în ceea ce privește obligațiile fiscale accesorii în baza principiului de drept **accessorium sequitur principalem**, astfel ca acestea nu mai pot fi stabilite *dupa împlinirea termenelor de prescripție la executare pentru debitele principale, având în vedere și prevederile art. 2.503 alin. (1) din Noul Cod Civil, conform cărora "odată cu stingerea dreptului la acțiune privind un drept principal, se stinge și dreptul la acțiune privind drepturile accesorii, afară de cazul în care prin lege s-ar dispune altfel".*

Referitor la calculul obligațiilor fiscale accesorii sunt aplicabile prevederile art. 24, art. 119 și art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările ulterioare:

**“Art. 24. - Creanțele fiscale se sting prin încasare, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție și prin alte modalități prevăzute de lege”.**

**“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.**

[...]

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

**“Art. 120. – (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”.**

În speta, organele vamale au stabilit în sarcina contestatoarei SC XSA accesorii aferente datoriei vamale individualizată prin actul constatator nr. x/10.02.2004 și achitată la data de 11.02.2004, pentru perioada 04.02.2004 -11.02.2004, așa cum se precizează în anexa la

decizia atacata. Tinand cont de faptul ca obligatia fiscala principala a fost stabilita si achitata prin plata voluntara **in anul 2004**, rezulta ca dreptul organelor vamale de a stabili accesoriile aferente este **prescris la data emiterii deciziei nr. x** prin care au fost stabilite si individualizate accesoriile in sarcina contestatoarei in suma de x lei, termenul de 5 ani ce a inceput sa curga de la data de 1 ianuarie 2005 fiind implinit la data de 31 decembrie 2009.

Totodata, se retine ca organele vamale **nu au indicat niciun motiv de intrerupere sau suspendare a cursului prescriptiei, recunoscand ca au emis un titlu de creanta pentru o obligatie prescrisa prin mentiunile inscrise** in decizia atacata nr. x, in adresa de insotire nr. x/12.07.2012, precum si in referatul cauzei nr. x/22.08.2012.

In ceea ce priveste justificarea calcularii accesoriilor aferente creantelor prescrise, din punctul de vedere emis de Directia Generala Juridica din cadrul A.N.A.F. prin adresa nr. x/21.10.2010 ca raspuns la solicitarea Directiei Generale de Audit Public Intern rezulta urmatoarele:

<<Urmare adresei d-voastra nr. x/2010 prin care ne solicitati punctul de vedere cu privire la justificarea recalcularii accesoriilor aferente creantelor prescrise si recuperarea acestora de la persoanele responsabile, va comunicam urmatoarele:

Potrivit art. 100 alin. (8) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al Romaniei coroborat cu art. 78 alin. (1) din Normele metodologice privind realizarea supravegherii si controlului vamal ulterior, aprobate prin Ordinul vicepresedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 7521/2006, "Decizia de regularizarea situatiei" emisa pe baza procesului-verbal de control si a notei de prezentare, constituie titlu de creanta, prin care se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata, inclusiv accesoriile si in temeiul caruia se colecteaza taxele vamale in termenul prevazut de lege.

Astfel, in situatia in care "Decizia de regularizarea situatiei" a fost emisa in termenul de prescriptie a dreptului de a stabili obligatii fiscale, apreciem ca:

1. obligatia de plata, inclusiv accesoriile calculate de organul fiscal prin decizia de regularizare a situatiei, pana la data emiterii acesteia, poate fi indeplinita de buna voie pana la scadenta;

2. in cazul in care obligatia fiscala nu e indeplinita la scadenta, titlul de creanta devine executoriu, organul fiscal beneficiind de termenul de prescriptie a dreptului de a cere executarea silita prevazut de art. 131 si urmatoarele din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care incepe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui in care a luat nastere aceste drept. In acest caz, accesoriile aferente creantei principale se stabilesc pana la data platii.

***In situatia in care "Decizia de regularizarea situatiei" nu a fost emisa in termenul de prescriptie a dreptului de a stabili obligatii fiscale, apreciem ca organul fiscal ar trebui sa constate implinirea termenului de prescriptie a dreptului de stabilire a obligatiei fiscale, si sa procedeze la incetarea procedurii de emitere a titlului de creanta fiscala, in temeiul art. 93 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.***

[...]

***In cazul in care "Decizia de regularizarea situatiei" este emisa dupa expirarea termenului de prescriptie a dreptului de a stabili obligatii fiscale, obligatia de plata stabilita prin decizia respectiva in sarcina contribuabililor este o obligatie imperfecta, pentru realizarea careia nu mai subzista forta coercitiva a statului. Insa, in ipoteza in care contribuabilul indeplineste obligatia prescrisa, el face o plata perfect valabila, iar cel pagubit nu poate cere plata si de la persoanele responsabile de emiterea deciziei peste termenul de prescriptie>>.***

Prin urmare, asa cum rezulta si din adresa anterior precizata si invocata de organele vamale in referatul ce insoteste dosarul cauzei, orice titlu de creanta emis dupa expirarea termenului de prescriptie contine o obligatie de plata imperfecta, pentru realizarea careia nu mai subzista forta coercitiva a statului. **Posibilitatea emiterii unui astfel de titlu, invocata de organele vamale este inasa anihilata atunci cand contribuabilul caruia îi este destinat se considera vatamat in drepturile sale prin emiterea titlului si solicita anularea acestuia**

**uzand de dreptul sau de contestare, fara sa-si indeplineasca de buna voie obligatiile fiscale stabilit prin titlul de creanta emis dupa implinirea termenului de prescriptie.**

In aceste conditii nu poate fi retinuta propunerea organelor vamale din referatul cauzei, de mentinere a constatarilor din decizia atacata si de respingere a contestatiei ca insuficient motivata pe fond, organul de solutionare fiind obligat sa procedeze, cu prioritate, la verificarea exceptiei prescriptiei invocate de societatea contestatoare, in conformitate cu prevederile art. 213 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 213. – (1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. **Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării**”,

care se coroboreaza cu dispozitiile pct. 9.3 si 9.5 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2.137/2011:

“9.3. **Organul de soluționare competent va verifica existența excepțiilor de procedură și, mai apoi, a celor de fond, înainte de a proceda la soluționarea pe fond a contestației**”.

“9.5. **Excepțiile de fond în procedura de soluționare a contestațiilor pot fi următoarele:** excepția lipsei de interes, excepția lipsei de calitate procesuală, **prescripția**, puterea de lucru judecat și excepția reverificării pentru aceeași perioadă și pentru aceleași obligații fiscale”.

Avand in vedere ca organele vamale au emis decizia nr. x dupa implinirea termenului de prescriptie, fara sa invoce si sa faca dovada existentei unor cauze de intrerupere ori de suspendare a cursului prescriptiei, urmeaza a se retine ca intemeiata exceptia prescriptiei invocata de SC XSA si a se admite contestatia formulata, cu consecinta anularii deciziei atacate, in conformitate cu prevederile art. 216 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare conform carora:

“Art. 216. – (2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat”.

Pentru considerentele ce preced si in temeiul art. 1 alin. (2), art. 22 lit. d), art. 24, art. 91 alin. (1) si alin. (2), art. 93, art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1), art. 213 alin. (1) si art. 216 alin. (1) si alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 2.503 alin. (1) din Noul Cod Civil si pct. 9.3 si 9.5 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2.137/2011

#### **DECIDE:**

Admite contestatia formulata de **SC XSA** si anuleaza decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor de plata din anii precedenti nr. x, emisa de Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale Braila pentru accesorii in suma de x lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac.