

**DECIZIA nr. 145/14.03.2017**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**SC X SRL** - in insolventa,  
inregistrata la D.G.F.R.P.B. sub nr. x/09.01.2017

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 2 a fost sesizata de Administratia sector 4 a Finantelor Publice cu adresa nr. x/03.01.2017, inregistrata la D.G.F.R.P.B. sub nr. x/09.01.2017, completata cu adresa nr. x/18.01.2017, inregistrata la D.G.F.R.P.B. sub nr. x/26.01.2017, asupra contestatiei formulata de **SC X SRL** - in insolventa, prin F I SPRL, cu sediul in Bucuresti, str. H nr. , sector 4.

Obiectul contestatiei inregistrata la AS4FP sub nr. x/21.12.2016, il constituie Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/08.11.2016 emisa de AS4FP, comunicata prin posta in data de 28.11.2016, prin care s-au stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de y lei.

Constatând că, în spetă, sunt întrunite conditiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) si art. 272 alin. (1) si alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Directia Generală Regională a Finantelor Publice este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC X SRL** - in insolventa.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

**I.** Prin contestatia formulata, SC X SRL - in insolventa aduce urmatoarele argumente:

Accesoriile calculate prin decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii au fost inscrise deja la masa credala a debitoarei X SRL urmand a fi achitate conform planului de reorganizare confirmat, decizia fiind lipsita de efecte juridice.

Pentru obligatiile nascute anterior deschiderii procedurii de insolventa este imperativa formularea unei declaratii de creanta in termenul stabilit prin sentinta de deschidere a procedurii de insolventa, respectiv pana la 29.11.2013.

In cauza sunt incidente prevederile art.76 alin.1 din Legea nr.85/2006, art.24 si art.93 din Codul de procedura fiscala, art.2545 si art.2547 din Codul civil din coroborarea carora rezulta ca decaderea din dreptul de a realiza creantele impotriva debitorului duce la stingerea dreptului subiectiv si nu doar dreptul material la actiune ca in cazul prescriptiei, fiind cu atat mai evident caracterul neintemeiat al deciziei contestate.

Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nu contine numarul de inregistrare in Registrul Comertului, element reglementat in mod expres prin art.43 din Codul de procedura fiscala, incalcarea acestor dispozitii fiind de natura sa atraga nelegalitatea deciziei.

Prin emiterea deciziei contestate s-au calculat si perceput de doua ori accesorii pentru aceleasi obligatii fiscale inscrise deja la masa credala a debitoarei prin declaratia de creanta inca de la data de 12.11.2013 si pentru aceeasi perioada de timp, 25.01.2011-15.10.2013, realizandu-se o dublare a accesoriiilor datorate pana la data de 15.10.2013, cu mentiunea ca prin declaratia de creanta au fost solicitate debite principale si accesorii calculate pana la data de 15.10.2013 pentru care nu au fost calculate accesorii prin decizie.

In consecinta, societatea solicita anulara deciziei pentru nelegalitate si netemeinicie.

**II.** Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/08.11.2016, AS4FP a stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de y lei.

**III.** Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile contestatarei, constatariile organului de inspectie fiscala, precum si prevederile actelor normative in vigoare, se retin urmatoarele:

Potrivit Incheierii din data de 15.10.2013, Tribunalul Bucuresti-Sectia a VII-a Civila a dispus intrarea in insolventa a societatii SC X SRL si a numit administrator judiciar provizoriu pe F I SPRL.

**Referitor la accesoriiile in suma de y lei, cauza supusă soluționării este dacă organul fiscal era îndreptatit sa emita decizia de calcul accesorii prin care au fost calculate accesorii pana la data intrarii in insolventa, in conditiile in care acestea au fost inscrise la masa credala, nefiind emis un titlu de creanta.**

**In fapt,** prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/08.11.2016 organele fiscale au stabilit in sarcina SC X SRL - in insolventa accesorii in suma totala de y lei, din care dobanda si penalitate de intarziere aferenta impozitului pe profit in suma de y1 lei, calculate pe perioada 26.04.2011-15.10.2013 si dobandi si penalitati de intarziere aferente contributiilor sociale in suma de y2 lei, calculate pe perioada 25.01.2011-15.10.2013.

Debitele asupra carora au fost stabilite accesoriiile au fost individualizate prin declaratia „101” nr. x/09.02.2011 si prin declaratia „102” nr. x/17.01.2011.

Impotriva debitoarei SC X SRL a fost deschisa procedura insolventei in baza art. 33 alin. 6 din Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței prin Sentinta civila nr.8362 din data de **15.10.2013** pronuntata de Tribunalul Bucuresti Sectia a VII-a Civila in dosarul nr. 49574/3/2012.

Contestatarul considera ca nu datoreaza accesoriiile stabilite prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/08.11.2016 intrucat acestea au fost inscrise in declaratia de creanta din data de 12.11.2013 privind inscrierea la masa credala cu debite si accesorii in suma totala de t lei.

**In drept**, in conformitate cu prevederile art.21, art.23, art.24, art.110, art.111, art. 119, art. 120 si art. 120<sup>1</sup> din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

**“Art.21 - (1) Creanțele fiscale reprezintă drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezultă din raporturile de drept material fiscal.**

(2) Din raporturile de drept prevăzute la alin. (1) rezultă atât conținutul, cât și cuantumul creanțelor fiscale, reprezentând drepturi determinate constând în:

a) dreptul la perceperea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adăugată, dreptul la restituirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit alin. (4), denumite creanțe fiscale principale;

b) dreptul la perceperea dobânzilor, penalităților de întârziere sau majorărilor de întârziere, după caz, în condițiile legii, denumite creanțe fiscale accesorii.

(3) În cazurile prevăzute de lege, organul fiscal este îndreptățit să solicite stingerea obligației fiscale de către cel îndatorat să execute acea obligație în locul debitorului.

(4) În măsura în care plata sumelor reprezentând impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat se constată că a fost fără temei legal, cel care a făcut astfel plata are dreptul la restituirea sumei respective.“

***“Art. 23 - Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale***

(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.”

***“Art. 24. - Stingerea creanțelor fiscale***

Creantele fiscale se sting prin încasare, compensare, executare silita, scutire, anulare, prescripție și prin alte modalități prevăzute de lege.”

***“Art. 110 - (1) În sensul prezentului titlu, colectarea constă în exercitarea acțiunilor care au ca scop stingerea creanțelor fiscale.***

(2) Colectarea creanțelor fiscale se face în temeiul unui titlu de creanță sau al unui titlu executoriu, după caz.

(3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere;

b) declarația fiscală;

c) decizia referitoare la obligații de plată accesorii. (...).”

***“Art. 111 - (1) Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează.”***

(2) Pentru diferențele de obligații fiscale principale și pentru obligațiile fiscale accesorii, stabilite potrivit legii, termenul de plată se stabilește în funcție de data comunicării acestora, astfel:

a) dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 1-15 din lună, termenul de plată este până la data de 5 a lunii următoare;

b) dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 16-31 din lună, termenul de plată este până la data de 20 a lunii următoare.

**“Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”**

**“Art. 120 - (1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale** ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.”

(2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datoreaza începând cu ziua imediat următoare scadentei creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.”

**“Art. 120<sup>1</sup> - (1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător. (...).**

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

Potrivit dispozițiilor legale sus invocate obligațiile fiscale se stabilesc prin titluri de creanță, respectiv declarații fiscale/decizii de impunere, iar pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează dobânzi de întârziere pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv și respectiv, penalități de întârziere.

Referitor la accesoriile datorate de debitori în cazul deschiderii procedurii insolvenței, art. 122<sup>1</sup> din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

**„Art. 122<sup>1</sup> - În cazul contribuabililor cărora li s-a deschis procedura insolvenței, pentru creanțele fiscale născute anterior sau ulterior datei deschiderii procedurii insolvenței se datorează dobânzi și penalități de întârziere potrivit legii care reglementează această procedură.”**

Astfel, dispozițiile Legii nr. 85/2006 privind procedura insolvenței prevad:

**“Art. 41. - (1) Nici o dobândă, majorare sau penalitate de orice fel ori cheltuială, numită generic accesorii, nu va putea fi adăugată creanțelor născute anterior datei deschiderii procedurii.**

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), creanțele garantate se înscriu în tabelul definitiv până la valoarea garanției stabilită prin evaluare, dispusă de administratorul judiciar sau de lichidator. În cazul în care valorificarea activelor asupra cărora poartă garanția se va face la un preț mai mare decât suma

*Înscrisă în tabelul definitiv sau definitiv consolidat, diferența favorabilă va reveni tot creditorului garantat, chiar dacă o parte din creanța sa fusese înscrisă drept creanță chirografară, până la acoperirea creanței principale și a accesoriilor ce se vor calcula.*

*(3) În cazul în care se confirmă un plan de reorganizare, dobânzile, majorările ori penalitățile de orice fel sau cheltuielile accesorii la obligațiile născute ulterior datei deschiderii procedurii generale se achită în conformitate cu actele din care rezultă și cu prevederile programului de plăți. În cazul în care planul eșuează, prevederile alin. (1) și (2) se aplică corespunzător pentru calculul accesoriilor cuprinse în programul de plăți, la data intrării în faliment.”*

Prin urmare, debitorii carora li s-a deschis procedura insolventei datorează dobânzi și penalități de întârziere potrivit legii speciale care reglementează procedura insolventei.

În speta, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. x/08.11.2016, Administrația sector 4 a Finanțelor Publice a stabilit în sarcina SC X SRL accesorii în suma totală de y lei, respectiv dobânda și penalitate de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de y1 lei, calculate pe perioada 26.04.2011-15.10.2013 și dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuțiilor sociale în suma de y2 lei, calculate pe perioada 25.01.2011-15.10.2013, obligațiile asupra carora au fost stabilite accesoriile fiind individualizate de societate prin declarațiile „101” nr. x/09.02.2011 și „102” nr. x/17.01.2011.

Organul fiscal a calculat accesoriile până la data deschiderii procedurii de insolvență, respectiv pana la 15.10.2013.

Raportat la dispozițiile art.23 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, „*dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează*” și art.111 alin.(1) din același act normativ „*creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le guvernează (...)*” rezultă că obligațiile de plată, respectiv cuantumul creanțelor fiscale au fost individualizate de societate în declarațiile fiscale depuse la organele fiscale.

Din fișa pe platitor anexată la dosarul cauzei și din precizările organului fiscal rezultă că accesoriile au fost stabilite asupra obligațiilor de plată declarate de societate prin declarația „101” nr. x/09.02.2011 și „102” nr. x/17.01.2011 înregistrate la organul fiscal scadente și neachitate.

Astfel, creanța fiscală s-a născut anterior intrării în insolvență, așa cum prevede art.23 coroborat cu art.111 din Codul de procedura fiscală.

Prin cererea de înscriere a creanței în tabelul preliminar nr. x/BJI/12.11.2013 înregistrată la Tribunalul București Secția a VII-a Civilă în data de 20.11.2013, DGRFPB a solicitat înscrierea în tabelul preliminar al obligațiilor SC X SRL cu suma totală de t lei, reprezentând „*obligații restante la bugetul*

*general consolidat al statului, cu mentiunea ca accesoriile au fost calculate pana la data de **15.10.2013**, data deschiderii procedurii (...)*”.

Din precizarile organului fiscal transmise prin adresa inregistrata la DGRFPB sub nr. x/26.01.2017 rezulta ca „*Pentru accesoriile in suma de y lei din decizia nr. x/08.11.2016 nu a fost emis un alt titlu de creanta.*”

Fata de prevederile legale invocate, de documentele existente la dosarul cauzei si avand in vedere ca SC X SRL a intrat in insolventa incepand cu data de **15.10.2013**, societatea datoreaza accesoriile pana la data intrarii in insolventa.

Astfel, din punct de vedere al calculului obligatiilor fiscale accesorii, trebuie avute in vedere urmatoarele:

- potrivit prevederilor art. 119-120 din OG nr.92/2003, pentru neindeplinirea obligatiilor de plata la scadenta se calculeaza si se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv;

- in temeiul art.24 din acelasi act normativ „creantele fiscale se sting prin încasare, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție și prin alte modalități prevăzute de lege”.

Motivatii contestatarei potrivit carora nu datoreaza accesorii pana la data deschiderii procedurii insolventei si netemeinicia emiterii deciziei contestate nu pot fi retinute, avand in vedere urmatoarele:

- accesoriile se datorează pentru neachitarea la scadență a obligațiilor bugetare principale, calculul acestor accesorii efectuându-se începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv;

- referitor la observatia privind decaderea din dreptul de a realiza creantele impotriva debitorului prin neinscrierea in termenul stabilit pentru formularea declaratiei de creanta, respectiv pana la data de 29.11.2013, se retine ca cererea de inscriere a creantei in tabelul preliminar a fost formulata in data de 12.11.2013, anterior datei stabilite prin sentinta de deschidere a procedurii de insolventa, aspect retinut de altfel si de contestatara in contestatie;

- argumentul referitor la lipsirea de efecte juridice a deciziei contestate motivata de calcularea accesoriilor asupra obligatiilor inscrise deja la masa credala ce urmeaza a fi achitate conform planului de organizare confirmat nu este sustinut cu niciun document privind confirmarea planului de reorganizare;

- se retin afirmatiile contradictorii ale contestatarei, in conditiile in care, pe de-o parte invoca inscrierea debitelor asupra carora au fost calculate accesoriile in declaratia de creanta, iar pe de alta parte mentioneaza ca obligatiile pentru care au fost stabilite accesoriile prin decizia contestata nu au fost inscrise in declaratia de creanta;

- din precizarile organului fiscal rezulta ca desi accesoriile calculate pana la data de 15.10.2013 au fost inscrise la masa credala, pentru acestea nu a fost emis titlul de creanta prin care sa se individualizeze acestea.

Rezulta ca in mod corect, organele fiscale au calculat obligatii fiscale accesorii pentru debitele neachitate la termenele de scadenta pana la data deschiderii procedurii, respectiv pana la data de 15.10.2013, in suma totala de y lei, suma pentru care contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Referitor la invocarea nelegalitatii deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii se retin urmatoarele:

Potrivit dispozitiilor art. 46 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

“**Art. 46** - Continutul si motivarea actului administrativ fiscal:

(1) Actul administrativ fiscal se emite în scris, pe suport hârtie sau în formă electronică.

(2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie cuprinde următoarele elemente:

- a) denumirea organului fiscal emitent;
- b) data la care a fost emis si data de la care își produce efectele;
- c) datele de identificare a contribuabilului/plătitorului si, dacă este cazul, datele de identificare a persoanei împuternicite de contribuabil/plătitor;
- d) obiectul actului administrativ fiscal;
- e) motivele de fapt;
- f) temeiul de drept;
- g) numele si calitatea persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;
- h) semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, precum si stampila organului fiscal emitent;
- i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestatiei si organul fiscal la care se depune contestatia;
- j) mentiuni privind audierea contribuabilului/plătitorului.

(3) Actul administrativ fiscal emis în formă electronică cuprinde elementele prevăzute la alin. (2), cu exceptia elementelor prevăzute la lit. h).”

Analizând Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/08.11.2016 se constată că (contrar celor sustinute de societate), în cuprinsul acesteia sunt menționate elementele obligatorii pe care trebuie sa le contina actul administrativ fiscal emis în formă electronică.

De altfel, Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/08.11.2016 a fost emisa potrivit dispozitiilor legale in vigoare, respectiv:

- art.342 alin.1 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala:  
„Acte normative de aplicare

(1) Formularele necesare si instructiunile de utilizare a acestora privind administrarea creantelor fiscale de către organul fiscal central, precum si orice norme sau instructiuni necesare aplicării unitare a prezentului cod se aprobă prin ordin al presedintelui A.N.A.F.”

- Ordinul nr. 2447/2014 privind modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1.438/2009 pentru aprobarea modelelor unor formulare utilizate în domeniul colectării creanțelor fiscale, prin care s-a aprobat formularul deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii.

Prin urmare, invocarea de catre contestatara a nelegalitatii deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/08.11.2016 pentru lipsa indicarii numarului de inregistrare in Registrul Comertului este neintemeiata, acesta neregasindu-se printre elementele obligatorii pe care trebuie să le conțină actele administrative fiscale, asa cum sunt mentionate la art.46 alin.(2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele mai sus prezentate urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X SRL cu privire la accesoriile in suma totala de y lei stabilite prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/08.11.2016.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art.23, art.24, art.110, art.111, art. 119, art. 120, art. 120<sup>1</sup>, art. 122<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art. 41 din Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței, art. 279 si art. 342 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

## **DECIDE**

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X SRL - in insolventa impotriva Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. x/08.11.2016 cu privire la accesoriile in suma totala de y lei.

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



