

**DECIZIA nr. 535 din** .2012 privind solutionarea  
contestatiei formulata de **SC XSA**,  
cu sediul in str. ..., Bucuresti,  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ..

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresele nr. .., nr. .. si nr. .. inregistrate sub nr. .., nr... si nr... de catre Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale Braila cu privire la contestatia formulata de SC X SA.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul vamal sub nr. .. il constituie Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor de plata din anii precedenti nr. .., nr. .. si nr. .., emisa de Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale Braila si transmise prin posta in data de **30.07.2012**, prin care s-au stabilit obligatii fiscale accesorii aferente datoriei vamale in suma totala de .. 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 X SA.

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

**I.** Prin contestatia formulata SC X SA solicita anularea deciziilor referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor de plata din anii precedenti nr. .., nr. ..si nr. .. emise in data de ., intrucat obligatiile de plata accesorii s-au nascut inainte de 5 ani de la data celor 3 decizii, astfel incat dreptul organului fiscal de a solicita plata obligatiilor accesorii s-a prescris, avand in vedere prevederile art. 91 si urmatoarele, 22 si 23 din Codul de procedura fiscala.

**II.** Prin deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor de plata din anii precedenti nr. .., nr. . si nr. .. organele vamale au stabilit in sarcina SC X SA obligatii fiscale accesorii in suma totala de ... lei pentru perioadele 27.07.2003-10.12.2003, 01.02.2004-03.11.2004 si 24.01.2005-27.12.2005.

**III.** Fata de constatarile organelor vamale, sustinerile societatii contestatoare, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

*Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza accesorii pentru drepturile vamale achitate in anii 2003, 2004 si 2005, in conditiile in care titlurile de creanta prin care s-au individualizat accesoriile au fost emise si comunicate de organele vamale in anul 2012, dupa implinirea termenului de prescriptie.*

**In fapt**, prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor de plata din anii precedenti nr. .. organele vamale din cadrul Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Braila au stabilit in sarcina SC X SA accesorii in suma totala de .. lei aferente perioadei 27.07.2003-10.12.2003 pentru datoria vamala stabilita prin actele constatatoare nr. .. achitata in data de .., nr... achitata in data de .., nr... achitata in data de .., nr.796-.. achitata in data de .., nr... achitata in data de .., nr... achitata in data de .. si nr... achitata in data de .. la incheierea operatiunilor de leasing derulate in baza O.G. nr. 51/1997, republicata.

Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor de plata din anii precedenti nr. .. organele vamale din cadrul Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Braila au stabilit in sarcina SC X SA accesorii in suma totala de .. lei aferente perioadei 01.02.2004-03.11.2004 pentru datoria vamala stabilita prin actele constatatoare nr. .. achitata in data de .., nr. .. achitata in data de .. la incheierea operatiunilor de leasing derulate in baza O.G. nr. 51/1997, republicata.

Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor de plata din anii precedenti nr. .. organele vamale din cadrul Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Braila au stabilit in sarcina SC X SA accesorii in suma totala de .. lei aferente perioadei 24.01.2005-27.12.2005 pentru datoria vamala stabilita prin actele constatatoare nr. .. achitata in data de .., nr. .. achitata in data de .., nr. .. achitata in data de .., nr... achitata in data de .., nr... achitata in data de .., nr... achitata in data de .., nr... achitata in data de .. si nr. .. achitata in data de .., la incheierea operatiunilor de leasing derulate in baza O.G. nr. 51/1997, republicata.

In decizii organele vamale emitente au in scris mentiunea “*obligatia de plata stabilita prin prezenta decizie reprezentand o obligatie imperfecta pentru realizarea careia nu mai subzista forta coercitiva a statului*”, iar in adresa nr. .. ce insoteste deciziile au comunicat societatii ca “*obligatiile de plata stabilite prin actele comunicate sunt obligatii imperfecte, documentele fiind intocmite ca urmare a controlului efectuat de catre A.N.A.F. – Directia de audit. Astfel, va urgam a achita suma de .. lei [...]*”.

In referatul cauzei nr. .. organele vamale precizeaza ca intocmirea deciziei atacate a fost efectuata in baza punctului de vedere referitor la justificarea calcularii accesoriilor aferente creantelor prescrise emis de Directia Generala Juridica din cadrul A.N.A.F. prin adresa nr. ...

**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 procedura 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 fetei 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 emiterie 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 retine 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 emiteră 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 X SA accesorii aferente datoriei vamale individualizată prin actele constatatoare menționate mai sus și achitate, pentru perioadele 27.07.2003-10.12.2003, 01.02.2004-03.11.2004 și 24.01.2005-27.12.2005. Ținând cont de faptul că obligațiile fiscale principale au fost stabilite și achitate prin plata voluntară **în anii 2003, 2004 și 2005**, rezultă că dreptul organelor vamale de a stabili accesoriile aferente este **prescris la data emiterii deciziilor nr. ..., nr... și nr...** prin care au

fost stabilite si individualizate accesorii in sarcina contestatoarei in suma totala de .. lei, termenul de 5 ani ce a inceput sa curga de la data de 1 ianuarie 2004, respectiv 1 ianuarie 2005, 1 ianuarie 2006, fiind implinite la data de 31 decembrie 2008, respectiv 31 decembrie 2009 si 31 decembrie 2010.

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 inscrite** in deciziile atacate nr. ..., nr. .. si nr. ..., in adresa de insotire nr. ..., precum si in referatul cauzei nr. ...

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. .. ca raspuns la solicitarea Directiei Generale de Audit Public Intern rezulta urmatoarele:

<<Urmare adresei d-voastra nr. .. 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 dispozițiile pct. 9.3 și 9.5 din Instrucțiunile 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, **prescriptia**, puterea de lucru judecat și excepția reverificării pentru aceeași perioadă și pentru aceleași obligații fiscale”.

Avand in vedere ca organele vamale au emis deciziile nr. ..., nr. ... si nr. ... 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 X SA 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 X SA si anuleaza deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor de plata din anii precedenti nr. ..., nr. ... si nr. ..., emise de Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale Braila pentru accesorii in suma de .. lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac.